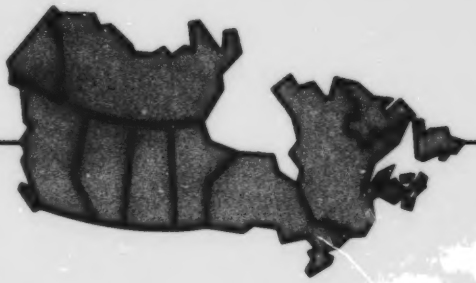
Environnement Canada
Service canadien des forêts

Environment Canada
Canadian Forestry Service

La fiscalité et le secteur forestier au Canada

D. Boulter



Rapport d'information E-X-33F

Direction de l'économie, Service canadien des forêts

85-3684/

SERVICE CANADIEN DES FORÊTS
ENVIRONNEMENT CANADA

Le Service canadien des forêts (SCF) réunit la majorité des spécialistes fédéraux en foresterie. Son objectif général est de promouvoir l'aménagement et l'utilisation judicieux des ressources forestières du Canada pour le plus grand bien économique, social et environnemental des Canadiens.

Voici les principales fonctions du SCF:

1. Coordonner les politiques fédérales afin de favoriser l'amélioration de la gestion des ressources et l'expansion de l'industrie forestière.
2. Fournir une orientation scientifique et technologique dans le domaine de la foresterie, par la recherche et le développement.
3. Fournir et analyser les statistiques et l'information nationales et internationales qui serviront à établir les politiques.
4. Mettre au point et homologuer des codes et des normes en matière de rendement des produits du bois.
5. Protéger les forêts canadiennes en luttant contre les ravageurs étrangers.
6. Parrainer l'utilisation éventuelle des ressources forestières pour la production d'énergie.
7. Adhérer aux objectifs environnementaux du ministère de l'Environnement.

Divers organismes fédéraux participent aux programmes forestiers, et un comité de la stratégie forestière fédérale a été créé pour coordonner les activités fédérales en matière de foresterie. Le SCF a été désigné organisme directeur.

Le Service canadien des forêts comprend une administration centrale, six centres de recherches forestières et deux instituts nationaux. Les centres de recherches forestières doivent répondre aux impératifs régionaux et entretenir une liaison étroite avec les ministères provinciaux des Forêts. Ils participent également à des programmes nationaux dont ils assument fréquemment la direction. Les instituts nationaux sont les foyers des programmes d'envergure nationale.

LA FISCALITÉ ET LE SECTEUR FORESTIER AU CANADA

par

David W.K. Boulter

Rapport d'information E-X-33F
Direction de l'économie
Service canadien des forêts
Environnement Canada

1984

©Ministre des Approvisionements et Services, Canada 1984
N° de catalogue Fo 29-7/33F
ISBN 0-662--92553-X
ISSN 0705-3282

Des exemplaires de cette publication peuvent être obtenus sans frais à l'adresse suivante:

Centre de distribution
Environnement Canada
Ottawa (Ontario)
K1A 1C7

This publication is also available in English under the title *Taxation and the Forestry Sector in Canada.*

Boulter, David W.K. 1984. La fiscalité et le secteur forestier au Canada. Environ. Can., Serv. can. des forêts, rapp. d'inf. E-X-33F.

RÉSUMÉ

Dans ce rapport, on tente de rassembler les faits saillants et les modifications importantes du régime fiscal qui intéressent la foresterie et le secteur forestier pour les trois paliers de gouvernement au Canada.

Plus précisément, on décrit la gamme des impôts frappant les activités commerciales dans le secteur forestier, on établit une comparaison avec les États-Unis (pays qui devient un concurrent de plus en plus sérieux dans le commerce des produits forestiers), et on présente des possibilités d'utilisation et de modification du régime fiscal en vue d'encourager une gestion plus intensive des forêts sur les terres publiques et privées au Canada. Dans ce contexte, le rapport est destiné aux stratèges des divers paliers de gouvernement à qui il pourra servir de référence pour un certain nombre de propositions visant à répondre aux objectifs formulés récemment dans l'énoncé de politique fédéral concernant le renouvellement forestier. Le rapport devrait également être utile comme introduction générale à la fiscalité forestière pour les étudiants en foresterie et le secteur forestier, en particulier l'aspect quelque peu théorique des politiques relatives aux ressources naturelles présenté en annexe. Les lacunes du régime fiscal révélées dans ce rapport indiquent que des études pourraient être utiles dans un certain nombre de domaines.

ABSTRACT

This report attempts to bring together the highlights and significant changes in the tax system at all three levels of political jurisdiction in Canada as they impact forestry and the forest sector.

Specifically, the report describes the array of taxes that impact on commercial activities in the forest sector, the comparative tax regime a potential investor would face in the United States (a country that has become an increasingly competitive force in forest products trade), and outlines options for utilizing/amending the tax system to induce more intensive forest management on public and private lands in Canada. As such, the report is directed to policy makers in the relevant levels of political jurisdiction to serve as a background for a number of proposals designed to make a contribution to the recently articulated goals of the federal policy statement on forest renewal. The report should also serve as a general introduction to forest taxation for students of forestry and the forest sector, particularly the somewhat theoretical aspects of natural resource policies found in the appendixes. Further, the deficiencies in the tax system as revealed in this report suggest there are a number of areas of potentially fruitful study.

TABLE DES MATIÈRES

		Page
SOMMAIRE DE GESTION		vi
INTRODUCTION		1
	Contenu du rapport	2
I.	HISTORIQUE	4
II.	LE RÉGIME FISCAL DE LA FORESTERIE AU CANADA	19
	Impôts fédéraux	22
	L'impôt sur le revenu	22
	Les gains et pertes de capital	31
	L'impôt sur le revenu des petites entreprises et des corporations	33
	Autres mesures fiscales	36
	L'impôt provincial	37
	L'impôt sur le revenu des petites entreprises et des corporations	37
	L'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière	39
	L'impôt municipal	41
	Résumé	47
	Addendum	48
III.	LES DÉPENSES FISCALES DANS LE SECTEUR FORESTIER	51
IV.	LA FISCALITÉ DU SECTEUR FORESTIER AUX ÉTATS-UNIS	59
	L'impôt dans le secteur forestier des États-Unis	63
V.	LA FISCALITÉ ET LES INVESTISSEMENTS FORESTIERS	74
VI.	LES MÉCANISMES DE FINANCEMENT DES INVESTISSEMENTS FORESTIERS	82
VII.	PROPOSITIONS DE MODIFICATIONS DE LA POLITIQUE FISCALE	90
VIII.	CONCLUSIONS	96
ANNEXES		101
I.	Choix de références au secteur forestier dans la Loi et le Règlement de l'impôt sur le revenu	102
II.	La rente économique et la théorie de la taxation des ressources	103
III.	La péréquation fiscale fédérale-provinciale et le secteur forestier	122

SOMMAIRE DE GESTION

Dans le présent rapport, nous avons tenté de regrouper les points saillants et les modifications importantes du régime fiscal aux trois paliers de compétence politique du Canada et d'indiquer leur incidence sur la foresterie et le secteur des forêts. Comme on a accordé peu d'attention à cet aspect de la foresterie au cours des 25 dernières années (depuis la parution de l'ouvrage classique de Milton Moore concernant la fiscalité et les tenures forestières), la rapport a un large éventail d'objectifs et il met l'accent sur la régénération forestière des terres publiques et privées du Canada.

Plus précisément, le rapport décrit l'éventail des impôts qui influent sur les activités commerciales du secteur forestier et le régime fiscal comparable auquel serait soumis l'investisseur éventuel aux États-Unis (pays devenu une force de plus en plus compétitive sur le marché des produits forestiers). Il indique également certaines possibilités d'utilisation ou de modification du régime fiscal qui pourraient assurer un aménagement forestier plus intensif sur les terres publiques et privées du Canada. Comme tel, le rapport s'adresse aux décisionnaires, aux paliers de compétence politique concernés, et il est destiné à servir de contexte à plusieurs propositions visant à faciliter la poursuite des buts indiqués récemment dans un énoncé de politique fédéral relatif à la régénération forestière. En outre, pour le secteur forestier et les étudiants en foresterie, le rapport pourra servir d'introduction générale au sujet plutôt mystérieux (pour ces groupes) de la fiscalité forestière, en particulier, aux aspects quelque peu théoriques des politiques relatives aux ressources naturelles, lesquelles sont exposées dans les annexes. De plus, les lacunes de nos connaissances sur le régime fiscal révélées par le présent rapport semblent indiquer que plusieurs domaines gagneraient à être étudiés davantage.

Au cours de la dernière décennie, l'aménagement des ressources naturelles a été l'objet d'un renouveau d'intérêt surtout à cause des difficultés qu'on éprouvait à conclure un accord entre le gouvernement fédéral et les provinces concernant la répartition des recettes du pétrole et du gaz. Ce n'est qu'au cours des dernières années qu'on a mesuré toute l'importance du secteur des forêts pour l'économie nationale. Plus récemment, au palier fédéral, on s'est intéressé aux problèmes et aux possibilités de ce secteur et il y a eu des déclarations publiques concernant la stratégie et les politiques à adopter pour réaliser ces possibilités.

Cependant, il y a une foule de facteurs institutionnels touchant le financement et l'aménagement des ressources naturelles dans notre régime fédéral. Nous avons étudié

l'histoire de ces facteurs, laquelle sert de contexte à une description complète du présent régime fiscal du secteur forestier. À l'heure actuelle, il est particulièrement difficile d'apprécier les pouvoirs accrus accordés aux provinces, dans le domaine de la fiscalité et du commerce interprovincial, par l'Acte constitutionnel de 1867.

La situation actuelle de l'offre de bois à l'échelle nationale constitue une transition entre l'exploitation extensive de cette ressource et le remplacement de la prochaine récolte ou régénération forestière. Les préoccupations générales concernant notre capacité de satisfaire les futurs besoins de bois rond de l'industrie ont été axées sur le niveau suffisant, ou insuffisant, des dépenses d'aménagement affectées à la régénération forestière. Il a été estimé que les dépenses actuelles de régénération forestière des paliers supérieurs du gouvernement et de l'industrie s'élèvent à environ 300 millions de dollars par année. En outre, on estime qu'il faudra consacrer l'an prochain cent millions de dollars de plus pour le maintien du présent niveau de récolte annuelle et engager une dépense supplémentaire brute de 350 millions de dollars par année pour satisfaire la demande prévue pour l'an 2000.

On doit donc s'interroger sur ce que le régime fiscal offre ou peut offrir, en fait de stimulants, pour engendrer sur les terres publiques et privées les dépenses de régénération forestière nécessaires au maintien et à l'accroissement des niveaux de production désirés.

En ce qui concerne les terres publiques, selon le point de vue exposé dans le rapport, à moins que les provinces ne soient disposées à modifier radicalement leur façon d'envisager la production des récoltes de bois, les possibilités d'appliquer des mesures prévues par la Loi de l'impôt sur le revenu (le gouvernement fédéral occupe la plus grande partie du champ fiscal) sont limitées. D'une façon générale, les stimulants fiscaux n'influencent vraisemblablement que les particuliers ou les sociétés qui ont un intérêt quelconque dans les futures récoltes de bois et qui doivent acquitter des impôts sur le revenu tiré de l'extraction et de la transformation de celles-ci. Les obstacles traditionnels à l'investissement dans les récoltes futures ont engendré un cloisonnement des responsabilités en matière d'aménagement forestier qui a favorisé à un degré indésirable l'inertie dans la planification, le financement et la mise en train d'activités dans ce domaine, aux deux paliers supérieurs de gouvernement et dans l'industrie. En ce qui concerne l'aménagement des ressources forestières, ces institutions ont leurs propres points forts et degrés d'intérêt, lesquels manquent de cohésion quand ils sont mis en application.

Afin de surmonter en partie ces obstacles traditionnels, nous proposons d'étudier la possibilité que l'industrie acquière un intérêt dans les futures récoltes de bois en "gagnant" un droit forestier (exprimé en volume) par l'engagement des frais de régénération correspondants sur les terres publiques déboisées (ou d'autres terres publiques non concédées). Entre autres choses, ces droits auraient un grand nombre des caractéristiques du marché des actions, bénéficieraient d'un traitement fiscal favorable de la part des deux paliers supérieurs de gouvernement et indiqueraient plus clairement les conditions du marché à la Couronne lorsqu'elle ferait des choix entre les différentes utilisations possibles pour les terres. Il y aurait alors non seulement une clarification des responsabilités et des droits des propriétaires et des locataires, mais aussi un meilleur équilibre entre les secteurs publics et privés dans leur perception de l'évolution de l'offre et de la demande.

Comme complément à cette proposition, il y a lieu de noter que les activités de régénération forestière exigent beaucoup de main-d'oeuvre et qu'il devient de plus en plus nécessaire d'assurer la formation de techniciens en sylviculture. Il est donc proposé d'envisager une subvention marginale à l'embauche afin de former et d'employer un nombre supérieur à la moyenne de travailleurs en sylviculture durant une période de base quelconque où l'on effectuerait des travaux de régénération forestière. La période initiale de la subvention serait de deux ans, au niveau intégral du soutien, et elle serait prolongée de trois à quatre ans, mais les taux de soutien diminueraient alors d'une façon graduelle. La caractéristique essentielle de ce projet consiste en ce qu'on créerait un nombre maximal d'emplois au cours des deux premières années tout en évitant les réductions rapides des niveaux d'embauche initiaux immédiatement après cette période (lesquelles sont une caractéristique indésirable de la plupart des programmes de soutien de l'emploi). Étant donné que la plupart des entreprises auraient un faible niveau d'embauche au cours de la période de base en raison de l'activité actuelle en sylviculture, la subvention devrait encourager l'établissement d'entreprises spécialisées dans la prestation de services de sylviculture à l'industrie et au gouvernement.

En ce qui concerne les terres forestières privées, il y a eu peu de recherche concernant la situation financière et, par conséquent, fiscale des petits propriétaires fonciers malgré une aide importante du secteur public (consistant, dans une large mesure, en des programmes d'éducation et d'information technique). On ne sait pas vraiment si l'idée très répandue selon laquelle l'investissement sur ces terres est insuffisant résulte de la position de caisee nette des propriétaires fonciers ou du fait que ces derniers

perçoivent les rendements de l'aménagement forestier comme inadéquats. Le régime fiscal ne peut pas aider beaucoup ceux qui se trouvent dans la première situation et il y a suffisamment d'incertitude chez ceux qui ne s'adonnent ni à l'industrie agricole ni aux activités forestières commerciales à plein temps pour les détourner de l'idée de faire ce genre d'investissement.

La Loi et le Règlement de l'impôt sur le revenu, bien qu'ils soient tous deux complexes et vagues, n'accordent aucun traitement préférentiel aux activités commerciales de la foresterie. En fait, le régime fiscal peut être considéré comme étant légèrement anticompétitif, dans la mesure où les restrictions qu'il impose aux pertes admissibles et à leurs reports ne tiennent pas compte du long processus de production nécessaire à la croissance et à la vente du bois, ce qui interdit l'entrée du secteur à de nouveaux investisseurs. En outre, pour à peu près les mêmes raisons, il établit une discrimination entre les régimes d'aménagement des forêts équiennes et inéquiennes et, dans une moindre mesure, à l'égard des activités de "normalisation" d'une forêt. En résumé, il faudrait rendre le régime fiscal plus explicite en ce qui concerne le traitement de la catégorie non agricole des propriétaires de terres forestières privées non industrielles qui ont atteint une position prédominante au cours de la dernière décennie.

Ces brèves conclusions, qui découlent de notre étude du régime fiscal axée sur l'application au secteur forestier du Canada, sont encore provisoires. On a constaté qu'il n'existait pas suffisamment d'ouvrages théoriques et empiriques concernant la taxation des ressources forestières. Les secteurs de cette fiscalité dont l'étude est la plus urgente sont l'interdépendance (s'il en est une) entre l'aménagement des terres forestières publiques et privées, l'incidence de l'impôt sur le revenu sur la structure de l'industrie et une recherche théorique sur la neutralité fiscale et les régimes d'aménagement des forêts (équiennes et inéquiennes).

INTRODUCTION

Il y a plus de 25 ans déjà que Milton Moore a publié son ouvrage classique concernant la fiscalité et les régimes de tenure forestière au Canada[1]. Au cours de la période ultérieure, on a apporté de nombreuses modifications au régime fiscal aux trois paliers de compétence politique du pays. En même temps que se produisaient ces modifications, on a acquis, de plus en plus, surtout durant la dernière décennie, la conviction que les réserves inutilisée du volume de bois canadien pourraient ne pas suffire aux demandes futures éventuelles. En outre, on s'est inquiété de plus en plus de l'affaiblissement de la position concurrentielle du secteur forestier sur les marchés internationaux. Pour cette dernière raison, le gouvernement a accordé un soutien considérable à l'expansion et à la modernisation des installations de fabrication et de transformation, en particulier dans les régions défavorisées du pays. Ce soutien opportun traduisait la reconnaissance croissante de l'importance du secteur forestier pour la réalisation des objectifs de développement industriels et régionaux.

Le gouvernement fédéral a énoncé une stratégie pour atteindre ces objectifs, laquelle comprend quatre éléments de base[2]:

1. le développement industriel et commercial;
2. la recherche et le développement axés sur des missions;
3. les ressources humaines du secteur forestier;
4. la nécessité d'assurer un approvisionnement de bois suffisant au Canada par la régénération forestière.

La régénération forestière a reçu une attention particulière dans un récent énoncé de politique qui indiquait l'importance des coûts en cause et la façon dont ils pourraient être partagés par les paliers supérieurs du gouvernement et l'industrie[3].

C'est dans le contexte de la régénération forestière qu'une étude du régime fiscal du Canada se révèle nécessaire pour déterminer son incidence sur les activités d'aménagement forestier, que nous appellerons maintenant l'aménagement forestier intensif.

---

[1] A.M. Moore, *Forestry Tenures and Taxes in Canada*, Tax Paper 11, Canadian Tax Foundation, Toronto, 1957.

[2] Environnement Canada, *Stratégie forestière du Canada*, Serv. can. des forêts, Ottawa. Document de travail du 30 septembre 1981.

[3] Environnement Canada, *Plan sommaire de renouvellement forestier*, Serv. can. des forêts, Ottawa. Énoncé de politique du 2 septembre 1982.

L'objectif fondamental de ce rapport est de décrire l'éventail des impôts aux paliers d'administration fédéral, provincial et municipal qui frappent les activités commerciales du secteur forestier, en insistant particulièrement sur la façon dont ils influent sur les décisions d'investissement (des particuliers ou des sociétés) dans une foule d'activités d'aménagement forestier sur les terres privées et publiques. Il y a lieu de noter qu'en l'absence d'éléments de preuve empiriques dans ce domaine, nous suivons une méthode normative pour établir la réaction des investisseurs face au régime fiscal.

Le deuxième objectif du rapport consiste à décrire et comparer le régime fiscal auquel devrait faire face un investisseur éventuel aux États-Unis. Malgré les dangers d'un examen partiel des comparaisons fiscales entre pays, cet objectif découle de deux observations. En premier lieu, les États-Unis constituent une force concurrentielle d'importance croissante dans le commerce des produits forestiers et, en second lieu, ils disposent d'une documentation théorique et empirique abondante à cause des différences appréciables qui existent dans le régime de tenure, le marché et le traitement fiscal de l'investissement et des activités de production commerciale du secteur forestier.

Le dernier objectif consiste à élaborer des possibilités d'utilisation ou de modification du régime fiscal qui favoriseraient l'aménagement forestier intensif des terres publiques et privées. C'est un objectif complexe en raison des importantes différences qui existent au Canada dans le traitement fiscal de certaines activités à cause des accords sur les tenures forestières et du régime fiscal à plusieurs paliers, et avec péréquation. En outre, l'évolution de la forme du droit de coupe et des autres droits et les modifications apportées aux règlements forestiers, facteurs relevant de la compétence des provinces (la compétence en matière de ressources naturelles a constitué le fondement du financement des provinces lors de l'établissement de la Confédération), ont des répercussions importantes sur l'incidence du régime fiscal. Malgré son importance, ce point dépasse le cadre du rapport et ne sera abordé que d'une façon cursive.

En résumé, ce rapport étudie le régime fiscal et son efficacité en tant que mécanisme de financement destiné à encourager l'aménagement forestier intensif au Canada par comparaison avec l'efficacité du régime des États-Unis.

Contenu du rapport

Le rapport comprend un certain nombre de sections et d'annexes. Ces dernières sont consacrées à l'étude des questions théoriques et controversées des politiques relatives aux ressources naturelles, qui détourneraient l'attention du lecteur de la description principale du régime fiscal du secteur forestier qu'on retrouve dans le texte.

La section I décrit l'évolution du régime fiscal du Canada, en insistant particulièrement sur les ressources naturelles, sur les autres mécanismes de financement qui ont été utilisés par le secteur public et sur les données récentes des recettes et dépenses aux divers paliers de compétence, l'accent étant mis ici sur les dépenses relatives à l'aménagement forestier intensif.

La section II, principale partie du rapport, décrit les différents types d'impôts à chacun des trois paliers de compétence qui régissent les activités du secteur forestier.

La section III étudie le traitement préférentiel, s'il en est un, qui a été accordé au secteur forestier durant la dernière décennie, à partir des données accessibles concernant les dépenses fiscales.

La section IV donne un bref aperçu des régimes fiscaux fédéral et provinciaux (ou de ceux des États) au Canada et aux États-Unis, à titre d'introduction au régime fiscal qui a été élaboré dans le secteur forestier de ce dernier pays. Cette section explique les différences constantes entre le Canada et les États-Unis dans le traitement fiscal des investissements destinés au secteur forestier primaire, et les ressemblances, cette fois, dans le secteur de la transformation des produits forestiers en produits de consommation ultime. La section V présente une étude qualitative des stimulants et obstacles fiscaux à l'investissement dans les forêts situées sur les terres publiques et privées.

La section VI est une brève étude des avantages et inconvénients des mécanismes de financement qui ont été utilisés dans le secteur forestier; elle sert de contexte aux propositions de politiques fiscales présentées à la section VII et adressées aux gouvernements fédéral et provinciaux.

La section VIII, résumé des principales observations des sections précédentes, contient des propositions d'études supplémentaires, surtout empiriques, dont la nécessité deviendra manifeste aux lecteurs de ce rapport.

Les annexes contiennent des extraits concernant le secteur forestier tirés de la Loi de l'impôt sur le revenu de ses Règlements et des Bulletins d'interprétation, des extraits d'ouvrages théoriques pertinents qui ont trait à la rente économique et à la taxation des ressources, ainsi qu'une appréciation du modèle de secteur forestier utilisé dans les formules de péréquation fédérales-provinciales les plus récentes.

I. HISTORIQUE

Les difficultés éprouvées à en arriver à un accord fédéral-provincial sur l'appropriation des recettes du pétrole et du gaz, au cours de la dernière décennie, constituent un exemple frappant des problèmes inhérents à la gestion à plusieurs paliers des finances publiques et des ressources naturelles dans notre régime fédéral. Les ressources naturelles ont joué un rôle extrêmement important dans notre histoire économique et sociale, et l'expression "ressources abondantes" a donné à la population un sentiment d'insularité économique. Cependant, la hausse rapide des prix des produits sur le marché international, en 1972-1973, et, plus tard, la crise de l'énergie ont indiqué la nécessité de modifier les priorités économiques. En outre, la distribution inégale des ressources naturelles entre les régions du pays a longtemps été considérée comme un facteur important pour expliquer les disparités économiques régionales, situation qu'a étudiée directement, en 1957, la Commission royale d'enquête sur les perspectives économiques.

Cependant, ce n'est qu'au cours des dernières années qu'on a mesuré complètement l'importance que revêt le secteur forestier en raison de sa contribution à l'économie nationale. Malgré les améliorations de la base de renseignements concernant les activités du marché dans ce secteur, on manque encore manifestement d'ouvrages théoriques et d'études empiriques concernant le régime fiscal (taxation et dépenses) et l'aménagement forestier. Une explication partielle de cette situation pourrait être l'augmentation soudaine des prix du pétrole dans la dernière décennie, qui a éclipsé presque toutes les autres recettes provenant des ressources naturelles. Bien que ces recettes aient été multipliées par 10 au cours de la décennie, 85 % proviennent maintenant du pétrole[1].

Avant d'examiner le régime fiscal du secteur forestier, il convient d'étudier brièvement les droits que détiennent les paliers supérieurs de gouvernement sur l'administration et la taxation des ressources naturelles.

L'Acte de l'Amérique du Nord britannique de 1867 (A.A.N.B.) accordait aux provinces le droit de propriété sur les ressources naturelles (terre, minéraux et minerais, pêche en eaux douces et forêts) ainsi que le pouvoir d'en tirer des recettes publiques. En fait, les citoyens d'une province sont les propriétaires des ressources naturelles et le gouvernement remplit le rôle d'un "intendant" par l'entremise de l'organisme concerné. Le

---

[1] J.H. Perry, *Background of Current Fiscal Problems*, Canadian Tax paper No. 68, Canadian Tax Foundation, Toronto, 1982, p. 120.

principe du gouvernement responsable dans le régime britannique consiste à céder (accorder) les pleins droits aux terres comme fondement des finances publiques de la province. (Ces droits furent plus tard étendus aux provinces des Prairies par l'Accord de 1930 sur le transfert des ressources naturelles.) En échange de ces droits de propriété, les provinces furent limitées à la taxation directe (surtout l'impôt foncier, lors de l'établissement de la Confédération), tandis que le gouvernement fédéral se réservait les impôts directs et indirects pour financer ses fonctions publiques plus coûteuses (principalement les taxes d'accise, lors de l'établissement de la Confédération)[1].

Néanmoins, les provinces n'ont pas retenu toutes les ressources puisque, aussi bien avant qu'après l'établissement de la Confédération, de vastes étendues de terre avaient été cédées à des propriétaires privés par vente ou acte. Cette dichotomie de la propriété cédée (privée) et non cédée (publique) a abouti à un traitement distinct aux fins des recettes, étudié dans la section suivante en ce qui concerne le secteur forestier.

La province (l'intendant) a le droit de s'approprier la valeur des ressources naturelles *in situ*, avant transformation complémentaire, et elle doit le faire pour en tirer l'avantage maximal pour les propriétaires (les citoyens). Elle exerce habituellement ce droit en appliquant une redevance, à pourcentage fixe ou fondée sur le nombre d'unités, sur la valeur de la ressource en cause. Le pourcentage fixe est un impôt *ad valorem* (littéralement "sur la valeur de") ou non spécifique sur le prix ou la valeur, tandis que la redevance fondée sur le nombre d'unités est spécifique puisqu'elle ne change pas avec le prix ou la valeur lorsqu'on l'applique à une unité de mesure matérielle. Un droit de coupe de "x" dollars par cunit *semblerait* posséder les caractéristiques d'un "impôt gouvernemental" dans de nombreux cercles de la communauté forestière[2].

---

[1]Les impôts directs sont essentiellement des impôts sur les personnes elles-mêmes, qui doivent les acquitter, tandis que les impôts indirects s'appliquent généralement aux choses. Les seconds peuvent être transférés à d'autres personnes, qui les acquittent donc d'une façon indirecte. Ce transfert peut être effectué si la personne qui est légalement assujettie à l'impôt peut inclure une partie ou la totalité de celui-ci dans le prix de la marchandise ou du service qu'elle vend, le transmettant ainsi à l'acheteur. Des exemples d'impôts directs sont les impôts sur le revenu, les impôts fonciers et les impôts sur les marchandises (taxes de vente et d'accise) et sur la production (ou le rendement). La prédominance des taxes de vente provinciales constitue une exception par rapport au point de vue de l'économiste puisque celles-ci sont des impôts indirects.

[2]On trouvera à l'annexe II une étude plus complète des droits de coupe, des rentes économiques et de la taxation des ressources.

Les provinces possèdent également d'autres droits à la propriété des ressources qu'elles exercent par la vente ou la cession à bail d'un accès limité aux ressources naturelles, soit par vente aux enchères ou négociation. La gestion de l'exploitation des ressources naturelles (et le reboisement, le cas échéant) est généralement régi par une foule de dispositions réglementaires qui traduisent certains principes de la gestion des ressources.

L'influence du gouvernement fédéral sur la taxation des ressources se fait sentir surtout dans l'impôt sur le revenu des corporations. En 1917, ce gouvernement a établi des impôts sur le revenu (des particuliers et des corporations), un peu plus tard qu'un certain nombre de provinces. Les taux combinés étaient relativement bas; ils ne représentaient pas une partie importante des recettes publiques et ils ne constituaient pas un fardeau onéreux pour les industries des ressources. En outre, un certain nombre d'allégements de l'impôt sur le revenu fédéral réduisaient le fardeau, en particulier pour l'industrie minière.

Les problèmes inhérents à ce régime de finances publiques à plusieurs paliers ne se sont pas manifestés avant la mise sur pied de la Commission royale d'enquête sur les relations fédérales-provinciales (Rapport Rowell-Sirois) dans les années 30. Comme le mentionnent Boadway et Flatters:

> "Il convient de nous rappeler le contexte dans lequel le Rapport Rowell-Sirois a été rédigé. Nous sommes à la fin des années 30 et les conséquences de la grande crise sont toujours aussi évidentes. L'activité économique est encore stagnante, notamment dans les provinces des Prairies victimes d'une grande sécheresse. Les trésors provinciaux auxquels on impute les coûts considérables de l'aide financière sont presque taris. Le régime fiscal est désorganisé. Le gouvernement fédéral et les provinces appliquent des assiettes et des taux différents aux mêmes domaines fiscaux, ce qui entraîne inévitablement des inefficacités et des injustices. L'analyse économique des finances publiques n'en est qu'à ses débuts et les données économiques, particulièrement en ce qui concerne les provinces, sont virtuellement inexistantes. Étant donné les circonstances dans lesquelles le Rapport Rowell-Sirois a pris forme, il est remarquable que les propositions relatives au partage des recettes fiscales de la fédération soient encore valables aujourd'hui et suscitent toujours un si grand appui; c'est là un témoignage non équivoque de la clairvoyance des membres de la Commission[1].

Cependant, la Seconde Guerre mondiale a retardé l'application des recommandations de la Commission et on a négocié le premier accord quinquennal de location des pouvoirs

---

[1] R. Boadway et R. Flatters, *Une analyse économique de la péréquation*, Conseil économique du Canada, Ottawa, 1982, p. 2.

fiscaux qui portait sur les finances du temps de guerre (1942-1947). En fait, le gouvernement fédéral a alors "loué" les pouvoirs d'imposition des provinces. Dans les années d'après-guerre et les années 50, le gouvernement fédéral a eu la préséance en matière de fiscalité bien qu'il ait offert d'augmenter les paiements de location en 1947 dans un nouvel accord. Toutes les provinces ont accepté l'offre, à l'exception du Québec (impôts sur le revenu des particuliers et des corporations), et de l'Ontario et de la Colombie-Britannique (impôts sur le revenu des corporations).

Durant cette période, le gouvernement fédéral a commencé à influencer les dépenses des provinces essentiellement dans les domaines de la santé et du bien-être au moyen d'ententes conditionnelles ou de partage des frais. Une participation notable du gouvernement fédéral dans le secteur forestier a été la signature d'accords visant la période 1951-1967. (La Loi sur les forêts du Canada, adoptée en 1949, autorisait les programmes d'aide fédéraux-provinciaux.) Comme on l'a fait remarquer: "...les provinces ont pu bénéficier de la visibilité des dépenses sous un jour favorable (souvent grâce aux programmes à frais partagés fédéraux-provinciaux) sans souffrir de la visibilité sous un jour défavorable engendrée par les impôts[1]."

L'accord de 1952 sur la location des pouvoirs fiscaux a été remplacé, en 1957, par un accord sur le partage des frais en raison d'un changement de gouvernement. La perception des impôts sur le revenu, y compris ceux des provinces, par le gouvernement fédéral a été acceptée par toutes les provinces sauf le Québec (impôts sur le revenu des particuliers et des corporations) et l'Ontario (impôts sur le revenu des corporations). Il fut convenu que le gouvernement fédéral percevrait les impôts provinciaux tant que l'assiette fiscale des deux paliers de compétence resterait la même.

Une exception à ce partage fiscal fédéral-provincial fut l'établissement d'un "impôt sur les bénéfices forestiers" par l'Ontario (en 1950, à compter de 1949) et par la Colombie-Britannique (en 1953). On a émis l'hypothèse que cet impôt avait comme antécédent l'impôt sur les bénéfices miniers établi par l'Ontario en 1907. Cet impôt avait pour objet de cerner et d'imposer la partie des bénéfices qui n'était pas attribuable à la transformation et au traitement des ressources minérales, dans les cas où la province avait conservé le droit aux ressources minérales des terres de la Couronne cédées à des propriétaires privés. L'impôt spécial de 9 % des bénéfices tirés de l'exploitation

---

[1]Thorne, Stevenson and Kellogg, *Funding Mechanisms for Forest Management*. Rédigé pour le Conseil canadien des ministres des Ressources et de l'Environnement, Ottawa, 1981, p. 13.

forestière remplaçait l'assujettissement à l'impôt provincial général de 7 % sur le revenu des corporations. Étant donné que l'impôt de 9 % était déductible du revenu imposable assujetti à l'impôt fédéral sur le revenu, il équivalait à une réduction temporaire des impôts fédéral et provincial sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière. En 1952, ces bénéfices sont devenus assujettis au taux intégral d'impôt fédéral sur le revenu des corporations, ce qui a eu pour résultat de transformer l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière en une autre obligation fiscale, étant donné les modifications apportées aux accords fiscaux de 1952-1957[1]. Bien qu'on ait modifié ultérieurement le calcul de cet impôt, il a fini par être abandonné par l'Ontario, en 1972, et il fait l'objet d'un abattement proportionnel fédéral-provincial au Québec et en Colombie-Britannique (voir la description complète de cet impôt à la section suivante)[2].

L'aspect intéressant de cet impôt consiste à déterminer s'il constitue un droit provincial antérieur de taxation du revenu tiré des ressources naturelles. Le gouvernement fédéral n'a pas reconnu cette revendication des provinces. Cela équivaut à rendre le fardeau de l'impôt dans ce secteur supérieur à celui de l'impôt dans les affaires en général. En outre, et chose encore plus importante, le gouvernement fédéral ne reconnaîtrait un droit antérieur que si l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière remplaçait les redevances ou autres impôts directs. Si c'était le cas, l'impôt sur les bénéfices forestiers serait entièrement déductible du revenu imposable, aux fins de l'impôt fédéral, puisqu'il s'agit de frais d'exploitation. Cet aspect n'a pas été entièrement apprécié et il deviendra plus manifeste dans les sections suivantes, où l'on estime les mouvements des avantages pécuniaires aux différents paliers de compétence politique.

Les arrangements fiscaux des deux dernières décennies peuvent être caractérisés par la péréquation (transferts directs aux provinces défavorisées) et le partage des impôts, ainsi que par l'élimination graduelle des programmes à frais partagés[3]. Cependant, le programme à frais partagés du secteur forestier était important et visait une foule d'activités d'aménagement forestier qu'on peut considérer comme étant de nature extensive (par exemple, les programmes concernant l'inventaire, la protection et l'accès).

---

[1] Moore, *op. cit.*, p. 203.

[2] Le Québec a établi un impôt semblable, en 1964, et il l'a intégré à sa Loi de l'impôt sur le revenu des corporations en 1972.

[3] La foresterie est l'un des secteurs sources dans la formule de péréquation et elle fait l'objet d'une étude à l'annexe III.

Le total des dépenses fédérales au cours de la période s'est élevé à 63,8 millions de dollars (environ 180 millions en dollars nominaux de 1980)[1].

Dans les années 70, la crise de l'énergie a mis au premier plan les problèmes de l'appropriation fédérale-provinciale de la valeur des ressources naturelles. En outre, la décennie a été précédée par un mouvement perceptible vers la conservation des ressources, surtout celles qui ne sont pas renouvelables, et par un souci de l'environnement de la part du public. De plus, la Commission royale d'enquête sur la fiscalité a étudié la taxation des ressources naturelles et elle a conclu qu'un traitement moins préférentiel serait désirable[2]. Ses remarques étaient axées sur les industries du pétrole et des mines, mais la réforme fiscale qui s'ensuivit n'alla pas très loin dans l'application des recommandations de la Commission. On n'étudia que très sommairement le traitement fiscal du secteur forestier, ce qui semble indiquer que la Commission n'estimait pas que le traitement préférentiel était manifeste, ou qu'il n'existait pas de problèmes particuliers dans ce secteur des ressources.

On a confirmé la possibilité de déduire les redevances provinciales du revenu assujetti à l'impôt fédéral, mais une polémique éclata bientôt sur ce qui constitue une redevance.

En 1974, plusieurs provinces ont augmenté leurs impôts et (ou) leurs redevances sur le minerai, le pétrole et le gaz. Les redevances concernant les produits forestiers, perçues sous forme de droits de coupe, ont également été augmentées, quoique les marges d'augmentation n'aient pas été aussi importantes que dans les secteurs des ressources non renouvelables. On estime qu'il s'agissait d'une réaction aux augmentations rapides des prix du pétrole et parce que les gouvernements provinciaux estimaient de plus en plus qu'ils n'obtenaient pas une part suffisante des recettes tirées de l'exploitation des ressources naturelles[3].

Ces augmentations rapides des redevances sur les ressources manaçaient naturellement d'affaiblir l'assiette fiscale fédérale puisqu'elles étaient déductibles du revenu assujetti à l'impôt fédéral. En outre, le gouvernement fédéral désirait accroître ses propres recettes. À cette fin, il a supprimé la déductibilité des redevances et des

---

[1]Thorne *et al*, *op. cit.*, p. 16.

[2]Commission royale d'enquête sur la fiscalité, *Rapport de la Commission royale d'enquête sur la fiscalité*, Imprimeur de la Reine, Ottawa, 1966.

[3]Perry, *op. cit.*, p. 125.

autres droits connexes et l'a remplacée par un crédit d'impôt pour l'année 1974 (plus précisément pour la période du 6 mai 1974 au 31 décembre 1975), "plafonné" à différents niveaux, pour les industries des mines et du pétrole. Ainsi, après avoir limité la déduction des frais provinciaux, le gouvernement fédéral a porté de 46 à 50 % le taux d'impôt des corporations sur les bénéfices tirés des ressources, a réduit l'amortissement des frais de mise en valeur, a remis à une date ultérieure l'épuisement gagné et en a réduit le taux; il a aussi effectué un certain nombre d'autres changements.

En 1976, cette limitation des crédits d'impôt tenant lieu de déduction pour redevances fut remplacée par une allocation de 25 % du revenu tiré des ressources; en fait, le gouvernement fédéral a alors accordé plus d'"espace fiscal" aux provinces et effectuait un certain nombre d'autres réductions du fardeau fiscal. Dès 1978, les provinces avaient commencé à renoncer à leurs efforts fiscaux des deux années précédentes, reconnaissant que l'incertitude fiscale dans les industries des ressources commençait à avoir des répercussions pouvant être négatives sur la stabilité de ces industries. En outre, il y a lieu de noter que ces changements plutôt radicaux ne s'appliquaient pas aux industries du secteur forestier.

Perry a bien exprimé cette situation:

> "La leçon des années 70 a été que la récupération de cet élément intangible qu'est la rente économique sur la production tirée des ressources naturelles était beaucoup plus facile en théorie qu'en pratique. Bien qu'on puisse affirmer que le bénéfice qui reste après recouvrement de tous les frais et profits légitimes appartient à la société, l'entrepreneur qui met une ressource en valeur espère sans doute en partager une bonne partie. En pratique, les programmes visant à détourner la plus grande partie de cette récompense au profit du gouvernement se sont révélés désastreux, tant dans leur complexité que leurs résultats. De toutes façons, à la fin de la décennie, l'impôt provincial sur les mines était redevenu assez semblable à ce qu'il était au début, l'accent étant mis surtout sur la taxation du revenu et des bénéfices. Le fait que les taux d'imposition étaient beaucoup plus élevés traduit le changement d'attitude vis-à-vis de l'exploitation des ressources et de ses rapports avec l'avenir des dépôts non renouvelables, la protection de l'environnement et l'exportation des ressources brutes en vue de leur traitement à l'étranger[1]."

Cette expérience de la dernière décennie a amené le gouvernement fédéral à inscrire ces pouvoirs des provinces en matière de taxation et de commerce interprovincial dans l'Acte constitutionnel de 1867 (c'est-à-dire l'ajout de l'article 92A et de la "sixième

---

[1]Perry, *op. cit.*, p. 128.

annexe"). Chaque province peut faire des lois concernant l'exportation de la production primaire tirée de ressources non renouvelables, de ressources forestières et d'énergie électrique "...sous réserve de ne pas adopter de lois autorisant ou prévoyant des disparités de prix ou des disparités dans les exportations destinées à une autre partie du Canada". En outre, et chose encore plus importante, les provinces ont le droit de se procurer des recettes "...par tout mode ou système de taxation..." à même les ressources non renouvelables et les ressources forestières de la province. La Loi comprend également la définition suivante: "on entend par production primaire tirée d'une ressource forestière la production constituée de billots, de poteaux, de bois d'oeuvre, de copeaux, de sciure ou d'autre produit primaire du bois, ou de pâte de bois, à l'exception d'un produit manufacturé en bois." L'inclusion du bois d'oeuvre, des copeaux et de la pâte de bois dans la production primaire constitue une importante modification de la taxinomie traditionnelle des produits primaires.

Il est peut-être trop tôt pour apprécier l'incidence que ces pouvoirs supplémentaires des provinces auront sur la gestion des ressources naturelles. Néanmoins, ils semblent indiquer que le gouvernement fédéral aura moins de latitude pour influencer cette gestion, en particulier par des mesures fiscales (dépenses fiscales) financées à même une assiette fiscale réduite.

Cette brève description de l'évolution historique de la compétence à plusieurs paliers en matière de finances et de ressources naturelles peut sembler être une disgression par rapport à l'objectif principal consistant à décrire le régime fiscal (l'éventail des impôts à différents paliers de compétence politique) appliqué aux activités commerciales du secteur forestier. Cependant, pour comprendre ce régime, on doit d'abord reconnaître que les divers paliers de compétence politique du pays considèrent les impôts surtout comme un moyen de financer les biens et services publics et de redistribuer le revenu et la richesse parmi les membres de la société. En outre, ils connaissent très bien et ont exploité les possibilités du régime fiscal pour obtenir en matière de ressources les niveaux d'activité économique désirés comme moyen indirect d'influencer l'évolution économique et sociale dans leur sphère de compétence.

Dans le contexte de la régénération des forêts, il est possible que le régime fiscal en vigueur incite ou n'incite pas les investisseurs à accroître leurs stocks de capital forestier afin de porter les approvisionnements futurs de produits primaires du bois à des niveaux pouvant être maintenus. Les autorités fiscales peuvent tenter de trouver des "leviers" qui répondent aux critères traditionnels d'efficacité, d'équité, de neutralité et de certitude

mais, en pratique, elles choisissent la simplicité administrative et l'élasticité des recettes. En conséquence, les leviers fiscaux choisis peuvent être inéquitables et onéreux.

Les comparaisons de notre régime fiscal avec celui des États-Unis sont généralement incomplètes ou fondées sur une analyse partielle et, à cet égard, le secteur forestier ne fait pas exception. Outre les différentes influences sociales, politiques et économiques qui s'exercent en général, il existe d'importantes différences d'ordre institutionnel dans le secteur forestier, surtout en ce qui concerne les modes de tenure foncière et l'établissement des droits de coupe. Ces deux facteurs réagissent d'une façon importante mais imparfaitement comprise avec le régime fiscal de chacun des deux pays. Cependant, les réactions en cause dépassent le cadre du présent rapport et sont simplement traitées comme des facteurs exogènes dans le contexte d'une étude du régime fiscal. Néanmoins, il importe de décrire brièvement les ressources forestières du Canada et les aspects financiers provinciaux connexes de l'assiette des ressources.

Le tableau 1a décrit la tenure des terres forestières productives utilisables pour l'activité commerciale pour chaque province et pour l'ensemble du pays[1]. Le tableau 1b décrit le volume marchand brut du bois debout de ces terres pour l'ensemble du pays. Le secteur des terres forestières appartient surtout à la Couronne (91 %) et les provinces en possèdent la très grande majorité (81 % du total). Les propriétaires privés (y compris les propriétaires privés de terres non industrielles) détiennent environ 9 % du total. Cependant, cette situation apparente de tenure minoritaire peut être trompeuse. En raison d'une foule de facteurs (productivité du site, emplacement, main-d'oeuvre et infrastructure mise en place), ce groupe a joué un rôle beaucoup plus important dans l'approvisionnement du marché en bois rond que celui qu'indiquerait superficiellement l'étendue réelle de sa base de ressources. Dans le centre du Canada et les provinces Maritimes, les terres forestières privées représentent une part de beaucoup supérieure à la moyenne nationale (entre 10 % et 77 % du total pour la province). Selon diverses estimations, au moins 30 % de l'approvisionnement de bois rond industriel du pays provenaient de ces terres, détenues par 500 000 propriétaires[2]. Malheureusement, les données concernant les terres forestières privées et leurs propriétaires sont loins d'être satisfaisantes, malgré les efforts

---

[1]Aux fins de comparaison, voir la section IV concernant la situation aux États-Unis.

[2]Ministère des Ressources naturelles de l'Ontario, *Private Land Forests, A Public Resource*, Gouvernement de l'Ontario, sans date. Une estimation minimale serait d'environ 15 %.

Tableau 1a. Superficie des terres forestières productives exploitables

Province ou territoire*	Tenure				
	Fédérale	Provinciale	Privée	Municipale	Total
	Superficie (1 000 km^2)				
Terre-Neuve	0,04	75,03	3,75		78,82
Nouvelle-Écosse	0,00	6,41	22,05		28,46
Nouveau-Brunswick	1,12	28,15	29,58		58,85
Québec	1,21	430,38	57,12		488,71
Ontario	3,32	293,21	34,27		330,81
Manitoba	0,93	113,38	3,57	0,38	118,25
Saskatchewan	1,64	71,99	0,00		73,63
Alberta	0,00	133,20	0,00		133,20
Colombie-Britannique	2,38	397,10	13,70	0,25	413,43
Provincial	10,62	1 548,86	164,05	0,63	1 724,15
Somme partielle (%)	(0,6)	(90,0)	(9,5)	-	(100,0)**
Yukon	49,28	0,00	0,00		49,28
T.N.-O.	137,39	0,00	0,00		137,39
Total Canada	197,29	1 548,86	164,05	0,63	1 910,82
(%)	(10,3)	(81,0)	(8,6)	(-)	(100,0)**

Tableau 1b. Volume marchand brut par tenure

	Volume (1 000 m^3)				
Sommaire du Canada, total	766 277	17 460 585	1 377 128	-	19 643 751
(%)	(3,9)	(88,9)	(7,0)	(-)	(100,0)**

*L'Île-du-Prince-Édouard a 2 400 km^2 de terres forestières productives.

**Les chiffres ne correspondent pas nécessairement au total car ils ont été arrondis.

Source: Bonnor, G.M., *Inventaire des forêts du Canada 1981*. Environnement Canada, Ottawa, 1982.

des organismes publics des provinces de l'Est, où l'on reconnaît l'importance économique de ce groupe. Dans un article récent, ce dernier a été décrit d'une façon des plus concises:

> Les forêts individuelles privées et les boisés de fermes ont une superficie moyenne inférieure à 70 hectares dans toutes les provinces, elles sont souvent morcelées et complexes sur le plan de la sylviculture et elles sont détenues par un groupe disparate de particuliers qui ont un large éventail d'objectifs reliés à la propriété de leur terre forestière[1].

On pourrait aussi souligner que ce "groupe disparate" a été soumis à différents degrés de pressions économiques et réagit d'une façon rationnelle en maintenant des volumes de capital forestier proportionnellement moins élevés (superficie ou inventaire) tout en maximisant sa trésorerie dans la mesure où ses ressources le lui permettent. Quant aux organismes publics, largement exempts de ces pressions économiques, ils réagissent rationnellement en tentant de maximiser l'approvisionnement matériel de bois rond par hectare en attandant le point culminant de l'accroissement annuel moyen, et cela entraîne des cycles de renouvellement plus longs et des volumes plus élevés en superficie.

Les préoccupations générales concernant notre capacité de répondre aux besoins éventuels futurs de bois rond industriel ont été récemment axées sur le niveau suffisant, ou insuffisant, des dépenses d'aménagement forestier relatives à la régénération des forêts. On a décrit la situation actuelle comme étant une période de transition entre l'exploitation d'une réserve de bois vierge (caractérisée par l'aménagement extensif et des frais d'exploration et de mise en valeur importants) et le remplacement systématique ou la régénération de la récolte suivante (communément appelée "aménagement forestier intensif" et faisant appel à une proportion plus élevée de capital et d'autres apports relativement à la terre). En outre, les activités d'aménagement visant à mieux utiliser le stock existant et à le protéger davantage des pertes naturelles causées par les insectes, la maladie et l'incendie peuvent contribuer énormément à accroître l'approvisionnement de bois pendant la période de transition.

On a estimé que les dépenses actuelles de régénération forestière engagées par les paliers supérieurs de gouvernement et l'industrie s'élèvent à quelque 300 millions de dollars par année, et qu'il faut 100 millions de dollars par année de plus pour maintenir le

---

[1]G. Madigan, and A.R.A. Jones, *Provincial Assistance to Private Forest Owners in Eastern Canada - A Survey*, For. Chron. 56(3):104-108.

présent niveau de la récolte annuelle. Pour satisfaire la demande prévue pour l'an 2 000, il faudra accroître la dépense annuelle d'environ 350 millions de dollars[1].

Les gouvernements provinciaux, qui détiennent la plus grandes partie des terres forestières productives du pays, supportent aussi la plus grande partie des dépenses d'aménagement forestier. Les provinces engagent des dépenses pour la base des ressources directement (généralement pour la sylviculture et la protection de la forêt) ou indirectement au moyen d'une foule d'ententes avec l'industrie privée, laquelle est la principale locataire des terres forestières publiques, concernant la tenure (droits prescrits, compensation négociée, compensation de droits de coupe par les frais admissibles, etc.). Quant à l'industrie privée, elle assume la responsabilité de la récolte forestière, sous réserve de la réglementation et de l'approbation des organismes publics. L'industrie est peu intéressée ou encouragée à participer à la régénération et à la protection des forêts, vu qu'elle perçoit avec justesse une incertitude relative à la propriété des récoltes futures. En tant que propriétaires du patrimoine forestier, les provinces ont la responsabilité de maintenir ou d'accroître la valeur locative de cette ressource publique. Les détenteurs de propriétés foncières libres (les grands propriétaires industriels ou les petits propriétaires particuliers) cherchent également à accroître la valeur de leur ressource compte tenu du fardeau que représentent l'impôt sur le revenu, l'impôt foncier et les autres impôts.

Le gouvernement fédéral s'intéresse particulièrement aux aspects industriels et commerciaux du secteur forestier. Il a participé au financement d'activités de sylviculture et de protection, le plus souvent au moyen d'ententes à frais partagés, et il a apporté un soutien important à ces activités par des dépenses considérables pour la recherche forestière et la mise en valeur des forêts.

Cependant, les gouvernements fédéral et provinciaux peuvent avoir une influence plus profonde sur le secteur forestier au moyen de différents impôts, principalement les impôts sur le revenu des particuliers et des corporations, qui seront étudiés dans les sections suivantes.

Le tableau 2 décrit les principaux mouvements des recettes et des dépenses directes effectués par les provinces à titre de propriétaires les plus importants du secteur forestier. Les données du tableau 2 concernent l'année la plus récente possible et ne tiennent pas compte des augmentations importantes enregistrées pour ces deux rubriques

---

[1]Environnement Canada, *op. cit.* 1982, p. 3.

Tableau 2. Recettes et dépenses directes par province, 1979

Province ou Territoire	Recettes			Dépenses			
	Droits de coupe et redevances	Autres*	Total	Sylviculture	Protection	Autres**	Total
	(en millions de dollars)						
Terre-Neuve	0,3	1,4	1,7	3,0	1,1	7,5	11,6
Île-du-Prince-Édouard†	-	-	-	1,8	0,1	0,8	2,7
Nouvelle-Écosse	0,8	0,8	1,6	10,3	1,3	14,4	26,0
Nouveau-Brunswick	6,8	1,0	7,8	8,5	7,6	5,6	21,7
Québec	29,1	11,5	40,6	28,0	21,2	70,7	119,9
Ontario	42,7	6,5	49,2	29,5	30,8	34,6	94,9
Manitoba	1,6	0,4	2,0	1,2	6,5	2,2	9,9
Saskatchewan	3,8	0,1	3,9	2,6	2,2	5,9	10,7
Alberta	5,6	1,8	7,4	6,2	18,4	25,7	50,3
Colombie-Britannique	542,7	22,9	565,6	60,3	37,3	112,7	210,3
Somme partielle	633,4	46,3	679,7	151,4	126,5	280,1	558,0
Yukon & Territoires du Nord-Ouest††	-	-	-	-	7,6	3,7	11,3
Non réparties	-	-	-	4,8	9,0	28,9	42,7
Total Canada	633,4	46,3	679,7	156,2	143,1	312,7	612,0

*Comprend les charges, les locations de terres et les droits divers.
**Comprend l'accès, la recherche, l'inventaire, l'acquisition et l'administration.
†Les charges totales indiquées étaient de 20 000 $.
††Les recettes totales étaient de 41 890 $.

Source: F.L.C. Reed and Associates, *Forest Management Expenditures in Canada Compared to Tax Generated by the Forest Sector*. Préparé pour l'Association canadienne des producteurs pâtes et papiers, Montréal, 1980.

au cours de la dernière décennie. Pour les 612 millions de dollars de dépenses totales, les provinces ont engagé environ 83 % des fonds. La part fédérale du reste a été divisée à peu près également entre les programmes à frais partagés et les dépenses directes des organismes fédéraux.

On estime qu'en 1977, le secteur industriel privé a consacré à la foresterie et à des activités connexes 95 millions de dollars, dont 22 millions à la régénération et à l'amélioration des peuplements (12 millions ont été dépensés sur les terres publiques)[1].

Il n'existe presque pas de données semblables concernant les dépenses des propriétaires de terres forestières privées non industrielles (quoique théoriquement on puisse extraire ces données des déclarations d'impôt sur le revenu des particuliers et des petites entreprises). Le recensement agricole fournit des renseignements limités sur la superficie des terres forestières et sur les recettes monétaires provenant de la vente des produits forestiers de ces terres.

En outre, il n'existe qu'un petit nombre d'études concernant les propriétaires privés de terres forestières (on disposera bientôt de telles études pour l'Ontario, la Nouvelle-Écosse et le Nouveau-Brunswick) et décrivant un certain nombre de caractéristiques des propriétaires et des terres. On ne trouve dans aucune de ces études de données sur les revenus et dépenses attribuables aux activités d'aménagement forestier dont elles font état. Néanmoins, on continue de penser que les impôts et les charges qui grèvent les terres forestières privées non industrielles font obstacle en permanence à un aménagement forestier intensif.

Il faut étudier davantage le rôle que pourrait jouer le régime fiscal, aux différents paliers de compétence politique, pour susciter les types et les niveaux désirés (et non désirés) d'activité économique. En outre, les récents ajouts à l'Acte constitutionnel de 1867 accroissent la latitude des gestionnaires provinciaux quant à la fiscalité, la mise en valeur et les exportations des ressources naturelles et leurs implications peuvent être importantes dans le partage des responsabilités en matière de régénération des forêts.

Le point fondamental est que, à moins que les provinces ne soient disposées à changer radicalement leur façon d'envisager la production du bois, il est difficile de prendre des mesures incitatives en vertu de la Loi de l'impôt sur le revenu (dans laquelle

---

[1] Reed, *op. cit.* 1980.

le champ fiscal du gouvernement fédéral est prédominant). En général, les stimulant fiscaux ne peuvent avoir d'influence que sur les particuliers ou les sociétés qui ont un intérêt quelconque dans les récoltes de bois futures et qui doivent acquitter des impôts sur le revenu gagné par l'extraction et la transformation de ces récoltes[1].

---

[1]Environnement Canada. *Politique fédérale dans le secteur forestier*, Serv. can. des forêts, Ottawa. Document de travail de 1979.

II. LE RÉGIME FISCAL DE LA FORESTERIE AU CANADA

Les activités commerciales des particuliers, des petites entreprises et des grandes sociétés dans le secteur forestier du Canada sont assujetties à divers impôts directs et indirects établis par un ou plusieurs des trois paliers de compétence politique du Canada. Un certain nombre de ces impôts sont soit combinés (composés) et perçus par le palier de compétence le plus élevé des deux paliers concernés, ce qui est caractéristique d'un régime de finances publiques à plusieurs paliers dans un État fédéral. Vu cette caractéristique, la description suivante du régime fiscal est organisée selon le type d'impôt et son application au contribuable et elle contient un bref historique de cet impôt. L'impôt foncier est décrit le dernier et est organisé selon la compétence provinciale. L'année de référence pour tous les impôts est 1982, mais on ne tient pas compte des modifications du projet de loi C-139 (du 7 décembre 1982), des modifications de la Loi de l'impôt sur le revenu (fondées sur les budgets de novembre 1981 et de juin 1982) et des propositions fiscales énoncées dans le budget fédéral du 19 avril 1983. Les faits saillants de ces modifications sont donnés dans l'annexe qui fait suite à la présente section. La description de l'impôt foncier est tirée d'une seule source dont l'année de référence est 1978.

Dans la section suivante (section III), on compare l'incidence et le fardeau apparents du régime fiscal pour les principaux éléments du secteur forestier aux industries de fabrication en tant que groupe. En outre, on fait des estimations grossières des dépenses fiscales du secteur pour la période allant de 1970 à 1979 et d'un certain nombre d'autres ratios fiscaux. Ces données empiriques limitées donnent une certaine idée des possibilités d'accorder des avantages fiscaux à la régénération des forêts.

Le régime fiscal du Canada n'accorde pas de traitement préférentiel aux activités commerciales du secteur forestier, surtout si on compare ce secteur à ceux des industries qui font l'extraction des ressources (mines, pétrole et gaz). De plus, on peut considérer le régime fiscal comme étant quelque peu anticompétitif de nature; par exemple, il ne facilite pas l'entrée d'entreprises (particuliers ou sociétés) dans le secteur.

Cela ne signifie pas que le secteur forestier ne bénéficie pas d'un traitement particulier, indiqué par les dépenses fiscales considérables des dernières années[1].

---

[1]Une dépense fiscale est une réduction accordée sur les impôts qui autrement seraient payables, en raison de l'accomplissement de certaines choses ou de la réception de certains types de revenus. Elle est donc équivalente à des dépenses publiques directes et on l'appelle parfois une "dépense dissimulée".

Cependant, certaines caractéristiques de la sylviculture et de la commercialisation du bois sont uniques et peuvent donner lieu à des problèmes fiscaux. Le fait qu'un "peuplement final" exige longtemps pour la production (40 à 120 ans) et le ratio extrêmement élevé entre le capital (forêt productive) et le rendement (production annuelle pouvant être récoltée), ces données étant simultanément interchangeables, peuvent entraîner des variations à court terme prononcées dans le niveau de l'offre (c'est-à-dire que les récoltes peuvent être très supérieures ou très inférieures à la production annuelle régulière)[1]. En outre, le mode de tenure des terres forestières productives (indiqué à la section précédente) présente un facteur institutionnel qui a des incidences sur la valeur des droits de coupe, sur la production de bois et sur l'investissement forestier. Bien que les questions de droits de coupe et de tenure dépassent le cadre du présent rapport, elles méritent un bref commentaire dans la mesure où elles ont une incidence sur la détermination du revenu tiré de la sylviculture, lequel est assujetti à un impôt important pour le propriétaire des terres forestières et ceux qui utilisent le bois en le transformant en produits vendables d'une plus grande valeur. La valeur des droits de coupe est celle qui est attribuée au bois non coupé se trouvant dans la forêt. D'ordinaire, elle est conçue comme étant la valeur qui subsiste une fois que les frais engagés pour récolter le bois debout et le transformer en produits vendables, majorés d'une marge bénéficiaire "normale", ont été soustraits du prix de vente de ces produits. En théorie, cette valeur doit fluctuer avec le prix de vente du produit fini et être déterminée au moyen de méthodes d'appréciation convenables.

En réalité, cette méthode est utilisée dans une seule province (la Colombie-Britannique), tandis que les autres provinces imposent pour les droits de coupe différentes charges dont les détails deviennent de plus en plus complexes et qui sont assujetties à un examen périodique du bois se trouvant sur les terres publiques. Cette méthode d'"établissement des prix" traduit le fait que les organismes publics tentent de profiter du marché en s'appropriant ce résidu économique[2]. En outre, le mode de tenure (Couronne et propriété foncière libre) peut avoir une influence importante sur les montants des droits de coupe et, par conséquent, sur les revenus, étant donné les parts respectives de ces deux

---

[1] J.A. Zivnuska, *Some Aspects of the Economic Theory of Forestry*, Land Economics, 25:165-172, 1949.

[2] Malheureusement, ce résidu (droit de coupe) est souvent confondu avec la rente économique (rente foncière) bien qu'il soit essentiellement une redevance. Cet aspect de la question et ses incidences sur différents impôts sont étudiés à l'annexe II.

modes dans les terres forestières productives et les récoltes annuelles, et la nature de la concurrence dans les secteurs en cause du marché. Le mode de tenure du Canada (une proportion décroissante de terres cédées par la Couronne d'est en ouest) peut avoir d'importantes répercussions sur les prix des droits de coupe. Il est fort peu probable qu'un propriétaire forestier privé rationnel puisse considérer les droits de coupe comme un résidu économique; il considérerait plutôt ces droits comme un prix devant comprendre tous les frais de production du bois (sylviculture) ainsi qu'une allocation pour le bénéfice et le risque. Lorsque les prix des droits de coupe sont établis par des organismes publics (qui détiennent des superficies et des volumes de bois relativement considérables), le propriétaire privé ne participe à la culture et à la vente du bois que si ces prix tiennent compte des coûts réels de l'activité en cause. Si les prix sont inférieurs au prix limite du vendeur, celui-ci ne va pas sur le marché (ce qui réduit l'offre) ou bien il liquide son capital en bois debout et investit le revenu qu'il réalise dans une activité plus rentable.

D'autre part, les recettes provenant des ventes de bois et des locations de terres forestières de la Couronne aménagées par les organismes publics sont généralement versées aux comptes généraux consolidés, ce qui nuit considérablement à la perception déjà vague du rapport coût-prix dans la production et la vente du bois public. Dans une large mesure, des études récentes ont remédié à la situation, mais elles n'ont pas mentionné le fait que les coûts et les rendements inhérents à la culture des peuplements forestiers sur les terres privées et publiques ne sont pas égaux, en particulier parce que ces dernières sont exemptes d'impôt.

Ce bref commentaire sert à présenter les trois problèmes généraux concernant le traitement fiscal de la sylviculture et de la vente du bois, ainsi que la façon dont le régime canadien les aborde. Les trois principaux problèmes sont:

1. la répartition dans le temps des frais de sylviculture,
2. l'application de la notion de gain de capital aux récoltes forestières, et
3. la limitation (ou la dissuasion) des nouveaux venus en sylviculture (et l'expansion importante de ceux qui détiennent déjà des terres forestières libres) par la restriction concernant le regroupement des revenus (c'est-à-dire le revenu provenant d'autres sources que la culture et la vente du bois).

Dans une section ultérieure, nous décrirons la façon dont ces secteurs de difficultés sont abordés aux États-Unis.

Les pouvoirs fiscaux des trois paliers de compétence politique ont évolués depuis l'adoption de l'Acte de l'Amérique de Nord britannique de 1867, lequel accordait au gouvernement fédéral d'importants domaines fiscaux tout en limitant les provinces à certains types d'impôts généralement appelés impôts directs. Durant la Seconde Guerre mondiale et dans les années ultérieures, un mode de partage fiscal (à l'origine la location de pouvoirs fiscaux) a été établi et c'est pourquoi, de nos jours, les mêmes types d'impôts (directs) sont partagés par ces deux paliers de gouvernement et doivent être considérés comme des impôts "mixtes". Les types d'impôts qui peuvent être établis par chaque palier d'administration sont les suivants:

Fédéral	-	Revenu (corporations, petites entreprises et particuliers)
	-	Gaines et pertes en capital
	-	Accise (production)
	-	Vente (consommation)
	-	Droits de douane
Provincial	-	Revenu (corporations, petites entreprises et particuliers)
	-	Vente (consommation)
	-	Bénéfices tirés de l'exploitation forestière (Colombie-Britannique et Québec)
	-	Droits de succession (Québec)
Municipal	-	Propriété foncière

Parmi ces différents impôts, les deux qui sont peut-être les plus importants pour l'aménagement forestier intensif sont l'impôt sur le revenu et l'impôt foncier, sur lesquels nous avons mis l'accent dans le présent rapport. Dans l'étude ci-dessous, nous passons en revue chacun de ces impôts et la façon dont ils sont partagés par les différents paliers de compétence.

Impôts fédéraux

L'impôt sur le revenu

La Loi de l'impôt sur le revenu est un document complexe et vague dans plusieurs domaines, complété par les "dispositions" du Règlement. L'essence de la Loi est la définition des obligations du contribuable, c'est-à-dire la nature et l'étendue de la faculté contributive du contribuable. Afin d'aider le contribuable à déterminer lui-même ses obligations fiscales, l'organisme chargé de la perception des impôts fournit un autre ensemble de documents appelés "Bulletins d'interprétation".

Les articles pertinents de la Loi et du Règlement et les Bulletins d'interprétation numérotés indiqués dans la présente section sont résumés à l'annexe I (et ne constituent absolument pas une liste exhaustive de ces documents).

Il y a fondamentalement quatre types de revenus, dont chacun a son propre barème de taux et d'imposition. Ce sont les revenus des particuliers (tirés d'un emploi rémunéré), les revenus d'entreprises ou de biens (tirés de la vente de marchandises et de services), les revenus de placements (intérêts, dividendes, redevances, etc. tirés de l'utilisation du capital du contribuable) et les gains de capital (augmentation réalisée de la valeur d'un bien de capital par rapport à son coût historique, dont la moitié est assujettie à l'impôt depuis 1971). En cas de perte, chacun de ces types d'impôt, sauf l'impôt sur le revenu des particuliers, peut faire l'objet d'un allégement. Nous n'étudierons pas ce dernier impôt puisque nous traitons surtout du revenu reçu par le particulier en tant que propriétaire de terres forestières.

Le revenu tiré de placements, d'entreprises ou de biens est généralement distinct des autres types de revenus, puisque tous les frais engagés pour gagner ce revenu sont entièrement déduits "s'il y a des possibilités raisonnables de profit"[1]. En outre, certains types de revenus sont soit inclus ou exlus, lors du calcul du revenu imposable.

Les coûts peuvent être classifiés soit comme dépenses courantes (faites pour gagner le revenu courant) ou comme dépenses en capital (faites pour acquérir des biens productifs ayant une longue durée économique, c'est-à-dire généralement de plus d'un an). Ces dernières dépenses sont à leur tour subdivisées en un certain nombre de catégories, dont chacune a son propre tableau d'allocation de consommation du capital, c'est-à-dire l'amortissement. Celui-ci est calculé en pourcentage du coût en capital initial et sur la base d'un solde dégressif, ce qui permet au contribuable d'"amortir" une partie de ce coût contre le revenu courant d'une façon "accélérée", c'est-à-dire bien avant que la durée économique du bien soit terminée. Bien qu'il n'y ait dans la Loi aucune disposition préférentielle quant aux contribuables qui gagnent des revenus dans le secteur forestier, ils peuvent bénéficier d'un traitement différent fondé sur leur organisation juridique (particulier, petite entreprise ou corporation) et la nature de leurs biens de capital, lesquels sont assujettis à des tableaux d'amortissement différents. Cependant, en ce qui concerne les contribuables qui tirent des revenus de la vente de bois debout (droits de

---

[1]Ce critère a une importance particulière pour les contribuables dont les principales sources de revenus sont la sylviculture en plein air et qui désirent entreprendre des activités d'aménagement forestier intensif (boisement) sur leur propriété forestière.

coupe) ou de produits forestiers primaires (récolte effectuée par le contribuable), il survient une complication en raison d'une autre classification de la propriété forestière, laquelle peut représenter le plus grand bien de capital de certains contribuables. Cette autre classification de la propriété forestière est établie avec une terminologie qui peut être une source de confusion car elle a une signification différente de celle qu'on retrouve généralement dans les ouvrages sur la foresterie.

Au risque de généraliser, on peut faire le résumé suivant du traitement fiscal de la sylviculture et de la vente du bois. Sur le plan de l'impôt sur le revenu, les conséquences de cette activité dépendent beaucoup de la nature des intérêts du contribuable dans la propriété forestière (propriété foncière libre privée, vente ou location à bail de droits de coupe sur des terres privées, location à bail à long terme de terres de la Couronne, etc.), de l'étendue de son activité (ventes de droits de coupe, ventes de bois, ventes de produits fabriqués et transformés, sur une base régulière ou périodique) et de ses autres sources de revenus (agriculture, emploi rémunéré ou autre genre d'affaires). Dans une large mesure, ces facteurs peuvent déterminer quelle catégorie de propriété forestière le contribuable exploite et traduire, d'une façon générale, son organisation juridique (particulier, agriculteur, petite entreprise ou corporation).

La classification des dépenses d'aménagement forestier (courantes ou en capital) dans n'importe quelle des situations ci-dessus sera la même, mais le traitement (l'étendue de leur déductibilité du revenu) variera selon l'importance des activités du contribuable dans ces "affaires".

Premièrement, le revenu tiré de la vente de droits de coupe ou de produits forestiers primaires est généralement considéré comme étant un revenu d'entreprise du contribuable en tant que propriétaire des terres forestières. Le choix de déclarer ce revenu selon la comptabilité de caisse ou la comptabilité d'exercice dépend, en partie, de la catégorie de la propriété forestière et, par conséquent, du statut juridique du contribuable. Par exemple, les contribuables qui tirent du revenu de l'agriculture ou d'une combinaison de l'agriculture et de quelque autre source (accessoire) doivent déclarer leur revenu selon la comptabilité de caisse.

Les frais admissibles en déduction du revenu dans le calcul du revenu imposable sont soit des dépenses courantes ou des dépenses en capital assujetties à un taux d'amortissement correspondant à la catégorie particulière de biens à laquelle appartient le bien de capital. En ce qui concerne les frais d'aménagement forestier, la majorité doivent être traités comme des dépenses courantes. À titre d'exemples, il y a lieu de mentionner la

préparation du terrain (défrichement, scarifiage et fertilisation), la régénération (semis et plantation), l'amélioration du bois debout (éclaircie, taille), la protection (application d'herbicides et de pesticides et construction de pare-feux) et ce qu'on appelle généralement les frais fixes annuels (impôts fonciers, intérêt sur hypothèque de la propriété, frais généraux d'entretien et intérêt sur les prêts servant à financer n'importe quelle de ces activités d'aménagement). Si le contribuable vend les droits de coupe, les frais engagés pour organiser la vente, comme les frais juridiques ou ceux qui concernent le marquage des arbres, sont traités comme des dépenses courantes.

Si le contribuable récolte le bois debout pour le vendre sur le bord de la route ou le livrer à une scierie, tous les frais de récolte et de transport sont déduits du revenu gagné. Les dépenses engagées pour les machines et le matériel, les bâtiments et les chemins d'accès (lorsqu'ils sont utilisés pendant plus d'un an) sont réputées être des coûts en capital assujettis à l'amortissement au taux convenable. D'autre part, dans le cas des contribuables qui déclarent leur revenu selon la comptabilité de caisse, l'amortissement serait vraisemblablement calculé selon la méthode linéaire.

En fait, les contribuables ont l'avantage de pouvoir imputer les frais courants d'aménagement forestier visant à produire des récoltes futures (et le revenu tiré de celles-ci) au revenu courant, ou s'il n'y a pas de revenu courant tiré de la propriété forestière, à un autre revenu "non agricole", sous réserve de la limitation de la perte (que nous étudierons plus loin dans la présente section).

Les autres frais engagés pour l'aménagement des propriétés forestières sont les coûts en capital. Ces coûts comprennent les chemins d'accès, les machines et le matériel, les bâtiments (s'ils servent à gagner un revenu tiré de l'agriculture, y compris celui provenant d'une pépinière) et des propriétés forestières. Ce dernier groupe est la source d'une certaine confusion comme nous l'avons déjà mentionné dans la présente section.

Il existe cinq catégories de propriétés forestières citées de diverses façons dans la Loi, le Règlement et les bulletins d'interprétation pertinents, à savoir:

a) Avoirs forestiers (alinéa 13(21)(d.1) de la Loi)

Ce type de propriété forestière est un droit ou un permis de couper ou de retirer du bois sur une concession ou un territoire du Canada si le droit initial a été acquis après le 6 mai 1974 (date d'entrée en vigueur de cet alinéa particulier, lequel a été ajouté pour indiquer le sens de l'expression "avoir forestier" dans la Loi) et si ce droit a été l'objet

---

[1]Voir aussi l'alinéa 8 de l'IT-481, *Avoirs forestiers et concessions forestières*, Revenu Canada, Impôt. Le 27 novembre 1981.

d'une prolongation ou d'un renouvellement. Tout bien qui serait considéré comme un avoir forestier mais qui a été acquis avant le 7 mai 1974 est réputé être un droit de coupe ou une concession forestière (non définis dans la Loi)[1]. Cette distinction semble sans importance, sauf que le traitement des deux catégories de biens aux fins d'impôt sur le revenu est très différent.

Un avoir forestier est amortissable et il est compris dans la catégorie 33 de l'annexe II du Règlement. Il peut être amorti au taux de 15 %. Il est différencié encore davantage des autres catégories de biens du fait que sa disposition contre un produit excédant son coût en capital n'est pas considérée comme donnant lieu à un gain (il est exclus par le sous-alinéa 39(1)(a)(iv) de la Loi)[1]. De toutes façons, la question est probablement académique, en ce qui concerne les permis de la Couronne, dans la mesure où la vente de biens est généralement interdite par l'organisme public responsable (cet aspect du gain ou de la perte de capital sera étudié plus loin dans la présente section).

b) Concessions forestières et droits de coupe (Paragraphe 1101 (3) du Règlement)

Ces deux types de tenures ou de catégories de biens ne sont pas définis dans la Loi, bien qu'ils aient un sens précis dans le langage de la foresterie. Des déductions de leur coût en capital sont prévues par le sous-alinéa 20(1)(a) de la Loi et le paragraphe 1100 (1)(e) du Règlement. De plus, ils sont traités comme des catégories de biens distinctes en vertu du paragraphe 1101 (3) du Règlement. L'annexe VI du Règlement prévoit le montant maximal qui peut être réclamé en déduction du coût en capital. C'est la méthode particulière suivie pour établir ce qui constitue essentiellement des frais d'amortissement qui a été confondue avec l'épuisement dans presque tous les ouvrages de référence publiés depuis 1957, y compris l'étude de Moore effectuée cette année-là.[2].

---

[1]La "fraction non amortie du coût en capitxal" a été définie dans l'amendement du sous-alinés 13(21)(f)(ii) de la Loi.

[2]L'épuisement est établi sur la base d'un taux de production et il est déduit en pourcentage fixe du revenu brut aux fins de la détermination du revenu imposable. Cette déduction a été prévue par l'article 65(1) de la Loi, lequel vise également une concession forestière. Cependant, cette allocation n'a jamais été prévue par le Règlement (Partie XII, articles 1201 à 1210) et n'était accordée qu'aux industries du pétrole, du gaz et des mines, à titre de compensation du "risque". L'amortissement est une déduction en pourcentage fondée sur le temps et effectuée sur les coûts en capital initiaux, conformément à l'article 20(1) de la Loi et, comme tel, il s'applique aux concessions forestières, aux droits de coupe, aux chemins et aux routes, au matériel d'exploitation forestière et aux autres immobilisations. Le prix d'achat d'une concession forestière ou d'un droit de coupe de bois est le coût en capital après déduction d'un montant correspondant à la "consommation" du capital au cours d'une certaine période, ce qui, dans le langage de la foresterie, équivaut à l'épuisement du stock de bois sur pied. Les deux déductions sont donc indépendantes l'une de l'autre.

Une concession forestière ou un droit de coupe de bois peut être acquis sans égard au fonds de terre qui en fait partie. Dans le cas d'une concession forestière comprenant le fonds de terre, le prix d'acquisition est le coût en capital, qu'on rajuste alors en soustrayant la "valeur résiduelle" (valeur de la propriété une fois le bois marchand retiré) pour obtenir un "prix de base rajusté" et auquel on ajoute tous les frais connexes tels que ceux des voyages *véritables*, de l'établissement de cartes, de plans de coupe, etc.

L'étape suivante consiste à déterminer le volume du bois marchand qui doit être retiré et à diviser par ce montant le prix de base admissible afin d'obtenir une valeur en dollars par unité de volume (corde, cunit, pied de planche, etc.), laquelle devient le taux accepté aux fins d'amortissement. La déduction pour amortissement est ensuite imputée au coût en capital selon le taux de récolte du bois marchand pour chaque année d'imposition jusqu'à ce que tout le coût ait été alloué. S'il est établi ultérieurement que le volume initial avait été sous-estimé (ou que la période d'exploitation a été suffisamment longue pour qu'il y ait une importante augmentation de la croissance naturelle), il peut s'avérer nécessaire d'établir un nouveau taux d'amortissement (plus faible) aux fins de la déduction à effectuer sur la fraction non amortie du coût en capital (Article 3 (b) de l'annexe VI du Règlement). L'absence d'un tel calcul révisé correspondrait à une forme d'amortissement accéléré.

Par contre, si le volume du bois sur pied est réduit substantiellement (par l'incendie ou les insectes), il semble que la fraction non amortie du coût en capital (du bois détruit moins la valeur de récupération, s'il en est une) doit être entièrement déductible. Sur ce point, l'article pertinent du Règlement est muet.

Enfin, si le contribuable ne désire pas effectuer les calculs de taux d'amortissement indiqués ci-dessus, il peut choisir de déduire le moindre de deux montants, soit 100 $ ou le produit de la vente du bois.

Dans le cas du contribuable qui a un droit de coupe, le calcul de la "valeur résiduelle" est sans objet puisque, généralement, il ne possède pas le fonds de terre.

Les trois catégories de propriétés forestières qui restent concernent les propriétaires forestiers privés non industriels, bien qu'on puisse considérer la propriété forestière comme une concession forestière ou un droit de coupe de bois. Ces trois catégories ne sont pas définies dans la Loi ou le Règlement et semblent concerner les contribuables qui tirent la majeure partie de leur revenu d'un emploi rémunéré, de l'agriculture ou de quelque autre activité commerciale non reliée à la foresterie. Ces types de contribuables

sont tous définis dans le même bulletin d'interprétation[1]. Par conséquent, les propriétaires de concessions forestières et de droit de coupe de bois dont le revenu forestier peut être occasionnel ou faible par rapport à leurs autres revenus doivent être traités comme les "personnes qui exploitent des concessions forestières ayant trait à l'abattage des arbres, à leur débit, à la fabrication du papier, ou à d'autres entreprises semblables". (Cette question est étudiée plus amplement dans une section ultérieure concernant des propositions de politique fiscale et certains aspects théoriques sont traités à l'annexe II).

c) Boisés de fermes

Cette catégorie de biens s'applique à une ferme comprenant un boisé dont le revenu est faible par rapport à l'ensemble des activités agricoles. Le revenu du boisé comprend la vente de produits primaires (bois en grume, pôteaux, bois de chauffage, arbres de Noël, etc.) ou le droit de coupe du bois sur pied. Ce dernier type de revenu est considéré comme "faisant partie du capital" et l'article 43 s'y applique (disposition partielle d'un bien). En fait, le prix de base rajusté de l'ensemble de la ferme est réduit du produit de la disposition des droits de coupe.

Le taux d'amortissement appliqué au prix de base rajusté du boisé de ferme est déterminé conformément aux dispositions de l'annexe VI du Règlement; les taux qui s'appliquent aux concessions forestières et aux droits de coupe de bois sont prévus au paragraphe 1100 (1)(e) du Règlement.

Les frais d'aménagement forestier engagés pour la régénération, l'amélioration du bois sur pied, etc. sont entièrement déductibles aux fins de la détermination du revenu agricole imposable, c'est-à-dire que les frais d'aménagement forestier peuvent être imputés au revenu agricole, sous réserve de la limitation concernant les pertes agricoles restreintes. Ces pertes peuvent être reportées en arrière d'un an et en avant de cinq ans. La limitation de la perte au cours de n'importe quelle année est le moindre de deux montants, soit le revenu agricole du contribuable ou son revenu moins toutes les déductions, à l'exception des exemptions personnelles, des pertes autres qu'en capital et des pertes en capital nettes (par. 7 de l'IT-373).

En outre, un boisé de ferme peut avoir une dimension telle qu'un revenu régulier ou même périodique provenant de la coupe du bois ne puisse plus être considéré comme "occasionnel" par rapport aux autres revenus agricoles. Lorsque c'est le cas, les travaux ayant trait à l'abattage des arbres sont quand même considérés comme faisant partie des

---

[1]IT-373, *Boisés de fermes et fermes forestières*, Revenu Canada, Impôt. Le 9 mai 1977.

activités agricoles combinées si le contribuable choisit de déclarer le revenu qui en découle selon la méthode de la comptabilité de caisse. Par contre, lorsque le revenu est reçu en échange du droit de récolter le bois sur pied (droit de coupe), le traitement fiscal semble être semblable à celui que nous avons décrit concernant les concessions forestières et les droits de coupe de bois.

d) Fermes forestières

Cette catégorie d'avoirs forestiers concerne les personnes qui font la culture, l'entretien et la coupe d'arbres de Noël (et celles qui ont acheté des terrains ainsi cultivés). Ces activités sont considérées comme étant des travaux agricoles, peu importe que le contribuable effectue d'autres travaux agricoles ou non et le revenu ainsi gagné est déclaré selon la comptabilité d'exercice. Tous les frais de culture et d'entretien sont considérés comme des frais annuels si le revenu tiré de la vente éventuelle est déclaré selon la comptabilité de caisse, mais ils sont ajoutés au stock si le revenu est déclaré selon la comptabilité d'exercice. Le produit de la vente des arbres est toujours inclus dans le revenu, sauf lorsque le terrain et les arbres sont vendus sans qu'un montant déterminé ne soit indiqué pour les arbres et lorsque le terrain ne reviendra pas au vendeur après l'enlèvement des arbres. Dans ce cas, le produit doit être traité comme un gain ou une perte de capital. Une autre réserve consiste en ce que "si les ventes d'arbres n'ont pas été déclarées lors de la sixième année après leur plantation (ou plus tard selon les conditions de croissance locale)", l'exploitation peut être considérée comme une plantation forestière (décrite ci-dessous) et il est possible de rajuster les déclarations des années précédentes.

e) Plantation forestière

Cette catégorie particulière de biens concerne le contribuable "qui ne participe d'aucune façon à des travaux de débit ou d'abattage des arbres", c'est-à-dire celui qui est *habituellement* visé dans les dispositions concernant les concessions forestières ou le droit de coupe (bien qu'on puisse fortement défendre le point de vue selon lequel certains contribuables ne participent pas à des travaux d'abattage d'arbres et que les recettes qu'ils tirent de la vente du bois doivent être considérées comme un gain de capital).

Les frais engagés pour faire du reboisement dans le but de gagner plus tard un revenu provenant de la vente d'arbres marchands (ou de produits tirés de ceux-ci) donneront très certainement lieu à une perte (en l'absence de revenu correspondant). Il semble que le contribuable pourra déduire ces "pertes" "s'il a entrepris l'exploitation dans l'intention de retirer des bénéfices raisonnables". Pour ce faire, le contribuable doit

démontrer que le projet a été entrepris de façon systématique, qu'il fonctionne au même titre qu'une entreprise et conformément aux procédures exactes de foresterie. Si ces critères ne sont pas satisfaits, les pertes seront probablement traitées comme des dépenses personnelles non déductibles.

Il existe une autre situation qui est en quelque sorte intermédiaire, en ce qui concerne la déductibilité ci-dessus. L'article 31 de la Loi limite les pertes agricoles d'un contribuable dont la principale source de revenu n'est pas l'agriculture ou une combinaison de l'agriculture et d'une autre source quelconque, c'est-à-dire quelqu'un qui exploite ce qu'on appelle parfois une "ferme de loisirs". La perte subie par le contribuable en raison de ses activités d'aménagement forestier est limitée au moindre de deux montants, à savoir sa perte réelle de l'année ou 2 500 $, et la déduction maximale d'autres sources de revenu est de 5 000 $. La partie non déductible de la perte, le cas échéant, devient "la perte agricole restreinte" du contribuable, laquelle peut être reportée en arrière d'un an ou en avant de cinq ans aux fins de déductions maximales correspondant au revenu agricole du contribuable pour ces autres années (alinéa 111(1)(c) de la Loi).

En résumé, les facteurs qui semblent déterminer le traitement fiscal du contribuable qui cultive ou vend du bois sont la nature de son intérêt dans les avoirs forestiers, l'étendue de son activité forestière et le rapport entre son revenu (ou sa perte) forestier et ses autres activités (agriculture, emploi ou autre entreprise) productrices de revenus. Les possibilités de faire des investissements dans les activités forestières primaires existent certainement, bien que les stimulants constitués par les dépenses fiscales soient très marginaux. Le traitement fiscal des dépenses du contribuable (courantes et en capital), aux fins de la détermination de son revenu imposable, peut varier considérablement en raison du rapport existant entre ses autres revenus et ceux qui proviennent de son activité forestière.

Il ne reste maintenant qu'à étudier le traitement fiscal des immobilisations reliées à la culture et à la vente des arbres et du produit de la disposition des avoirs forestiers ou du droit de coupe du bois sur pied.

Il existe une catégorie d'avoirs appelés collectivement "avoirs forestiers", lesquels sont visés par l'alinéa 1100 (1) (f) du Règlement. Ces avoirs comprennent une catégorie de biens qui seraient compris dans une autre catégorie, si ce n'était qu'ils ont été acquis aux fins de couper et d'enlever du bois marchand d'une concession forestière, et qu'ils ne seront plus d'aucune utilité au contribuable après que tout le bois marchand aura été enlevé (voir la catégorie 15 de l'annexe II du Règlement). Les avoirs de cette catégorie

comprennent le matériel de récolte, les installations d'entretien, les bâtiments des camps et des bureaux et, si le contribuable fait un choix à cet effet, les routes forestières et les voies de glissement (qui seraient par ailleurs compris dans la catégorie 10 de l'annex II et assujettis à un amortissement maximal de 30 %). L'allocation maximale aux fins de déduction est prévue à l'annexe IV et calculée de la même façon que celle d'une concession forestière ou d'un droit de coupe de bois (auquel elle est reliée), c'est-à-dire sur la base du nombre d'unités (cunits ou pieds de planche). Lorsque le contribuable exploite plus d'une concession forestière, en ce qui concerne certaines parties de cette catégorie de biens, il faudrait établir des taux distincts pour chaque partie des avoirs ainsi répartis.

Les gains et pertes de capital

L'impôt sur les gains de capital et un certain nombre d'autres réformes fiscales ont été incorporés à la Loi de l'impôt sur le revenu au cours de la période allant de 1971 à 1974. La plus remarquable de ces réformes, en ce qui concerne les propriétaires forestiers, a été l'application d'un impôt sur la moitié du gain réalisé en excédent du coût historique (évalué sur la base de 1971 ou d'une date ultérieure d'acquisition) lors de la disposition des avoirs, au taux d'impôt marginal du contribuable. Avant 1971, ces gains étaient exonérés d'impôt et, par conséquent, ils encourageaient les contribuables à organiser leurs activités de façon à tenter de faire traiter comme des gains de capital les bénéfices qui seraient par ailleurs considérés comme étant du revenu ordinaire. Un exemple fréquent, en foresterie, était que, dans le cas du contribuable qui vendait un droit de coupe de bois sur pied, le produit du droit de coupe était imposé comme un revenu ordinaire. Cependant, avant l'année 1971, si le contribuable vendait le bois et le fonds de terre *en bloc*, le produit était traité comme un gain de capital et exonéré d'impôt. L'essentiel des critiques consistait en ce que le contribuable était dissuadé de conserver un intérêt économique dans la sylviculture. L'acheteur, dont l'activité consistait normalement à transformer le bois, pouvait aussi avoir la même idée, une fois terminée la récolte. Par contre, lorsque l'achat et la vente du bois sur pied sont effectués sans égard au fonds de terre ou lorsqu'un droit de coupe est acquis par un contribuable "réputé" s'occuper d'abattage ou de transformation du bois, tout gain ou perte engendré est traité comme un revenu ordinaire.

La situation des propriétaires de concessions forestières et (ou) de droits de coupe de bois qui ne s'occupent pas d'abattage d'arbres ou de transformation du bois n'est pas définie explicitement dans le Règlement. Dans leurs cas, on estime que le revenu serait

traité comme un gain de capital. Cette *dichotomie* est assez paradoxale, en ce qui concerne l'encouragement de l'aménagement forestier intensif chez les propriétaires forestiers privés non industriels. En effet, plus l'intérêt dans les avoirs forestiers est occasionnel, plus le traitement du revenu tiré de ces avoirs est préférentiel, surtout si le produit de la disposition de ceux-ci est traité comme un gain de capital.

Enfin, il y a la question de la récupération de l'amortissement. Lorsqu'un acheteur acquiert une concession forestière ou un droit de coupe de bois (et, en théorie, des avoirs forestiers), et vend ultérieurement ce droit, il est tenu d'inclure dans son revenu la récupération de toute allocation du coût en capital réclamée en vertu de l'annexe VI du Règlement, dans la mesure où le moindre de deux montants, à savoir le produit de la vente ou le coût historique des avoirs, dépasse la fraction non amortie du coût en capital de cette catégorie de bien. Une exception à cette règle concernerait la catégorie d'avoirs forestiers appelés fermes forestières. Dans l'annexe VI (paragraphe 5 (b), IT-373), il n'existe aucune disposition concernant une allocation du coût en capital pour le bois debout.

Une perte de capital est traitée d'une façon assez différente puisque seulement la moitié de la perte pour n'importe quelle année peut être détuite des gains réalisés au cours d'une année donnée. Tout excédent des pertes en capital sur les gains en capital peut être reporté en arrière d'un an et en avant pour une période indéfinie. En outre, ces déductions admissibles ne peuvent être faites que sur les gains imposables réalisés. Un choix qu'un contribuable individuel peut faire consiste à déduire l'excédent des pertes en capital des autres sources de revenu, jusqu'à concurrence de 2 000 $ par année.

La limitation de la déduction des pertes en capital aux gains de capital réalisés vise généralement à éliminer la possibilité de réduire le revenu imposable ordinaire au moyen des pertes en capital.

Ce qui précède ne sert qu'à illustrer le traitement plutôt complexe des avoirs forestiers comme catégorie d'immobilisation reliée à la culture et à la vente du bois ou aux droits de coupe du bois sur pied. La Loi de l'impôt sur le revenu revêt un caractère quelque peu anticompétitif en ce qui concerne l'entrée dans ce genre d'entreprise. L'organisation juridique du contribuable (particulier, agriculteur, petite entreprise ou corporation), l'étendue des travaux forestiers et leur rapport avec les autres activités productrices de revenus sont d'importants facteurs pour la détermination du traitement fiscal, surtout en ce qui concerne la classification des avoirs forestiers du contribuable.

L'impôt sur le revenu des petites entreprises et des corporations

Le revenu gagné par une petite entreprise ou une corporation dans le secteur forestier est normalement considéré comme un revenu d'entreprise. Le revenu de placement et le gain de capital sur les biens sont aussi une source possible de revenus, surtout dans le deuxième cas, lors de la disposition d'avoirs forestiers. Les revenus des trois sources gagnés par une corporation sont imposés à un taux fixe et des taux préférentiels s'appliquent aux petites entreprises et aux revenus tirés d'activités de fabrication et de transformation. Cette dernière catégorie est particulièrement avantageuse pour presque toutes les industries du secteur forestier (sauf l'exception notable de l'abattage des arbres qui est sensé relever du secteur primaire).

Le revenu (c'est-à-dire celui qui est gagné dans une province) est assujetti à l'impôt provincial et est administré et perçu (ce qu'on appelle communément "jumelage") par le gouvernement fédéral, sauf dans le cas de l'Ontario et du Québec. Les gouvernements provinciaux ont le pouvoir d'établir leurs propres taux, bien que le gouvernement fédéral n'accorde d'abattement que jusqu'à concurrence de 10 % du revenu imposable gagné dans chaque province. Le taux combiné ou composite est, par conséquent, la somme des taux fédéral et provincial, moins l'abattement de 10 %. Les taux d'impôt provinciaux vont de 8 % (Québec) à 16 % (Terre-Neuve et Colombie-Britannique) et il existe des différences notables dans la définition du revenu imposable au Québec et en Ontario. Cela aboutit à un fardeau marginal de 1 à 6 % dans certaines provinces (la question est étudiée plus loin dans la présente section). Par conséquent le fardeau nominal du taux (général) combiné d'impôt sur le revenu des corporations a été réduit par la législation sur la réforme fiscale de 1971; ce taux, qui s'élevait à 50 % en 1972, est tombé à 46 % en 1976.

Depuis 1973, le revenu tiré des activités de fabrication et de transformation est assujetti à un taux fédéral de 40 %. Dans les taux d'impôt provinciaux, il n'est fait aucune distinction quant à cette source de revenu des corporations, ce qui donne une échelle d'imposition allant de 38 à 46 %[1].

À l'origine, le taux d'impôt fédéral des petites entreprises était de 25 % des premiers 50 000 $, sous réserve d'un plafond des affaires de 400 000 $; le montant initial a été porté graduellement au niveau actuel de 150 000 $, sous réserve d'un plafond des affaires de 750 000 $ (il est proposé de porter ces montants à 200 000 $ et 1 million de dollars respectivement en 1983). Le taux des petites entreprises pour le revenu tiré de la

---

[1]À l'exception de l'Ontario, où le taux d'imposition est réduit de 1 point de pourcentage.

fabrication et de la transformation est passablement moins élevé car il va de 5 % (Alberta) à 12 % (Terre-Neuve). De plus, ces impôts font aussi l'objet d'un abattement du gouvernement fédéral au niveau de 10 %.

Il ne faut pas oublier que la comparaison de taux d'imposition nominaux de différentes compétences politiques (y compris celles d'autres pays) est incontestablement trompeuse. Les différentes compétences s'y prennent de diverses façons pour déterminer l'assiette fiscale et, par conséquent, pour calculer le revenu imposable. En outre, il peut y avoir plus d'un palier de pouvoir fiscal dont le fardeau en impôts fera ou ne fera peut-être pas l'objet d'un abattement complet ou même partiel aux paliers supérieurs de compétence. De plus, on peut se demander si le fardeau relatif parmi les industries relevant d'un palier de compétence peut varier et être différent au cours d'une certaine période en raison des caractéristiques du régime fiscal.

Au Canada, pour déterminer le revenu imposable, on commence, en général, par déclarer le bénéfice comptable d'une corporation, qu'on doit ensuite rajuster pour tenir compte du revenu exonéré ou non exonéré, de certains types de subvention et d'autres dividendes de corporation, etc. On calcule ensuite l'assiette fiscale "rajustée" et on déduit de celle-ci les frais admissibles (comme dépenses ou allocations du coût en capital) afin de déterminer le revenu imposable. Un certain nombre de frais peuvent également être considérés comme non admissibles (par exemple, les impôts sur le revenu, certains montants versés à des personnes avec lesquelles le contribuable a un lien de dépendance, etc.) ou limités (le taux auquel différentes catégories de biens peuvent être amorties). Ce sont ces déductions admissibles (et le fait qu'elles peuvent ou ne peuvent pas être considérées comme dépenses ou capitalisées) qui expliquent vraisemblablement les différences entre les taux d'imposition effectifs (et les fardeaux fiscaux) des divers paliers de compétence pour un type donné d'impôt sur le revenu.

Le présent rapport n'a pas pour objet de fournir une description exhaustive de ces déductions, mais plutôt de souligner les modifications importantes qui ont été apportées à la Loi au cours de la dernière décennie[1]. Son objectif immédiat est d'établir le fondement des estimations empiriques du fardeau de l'impôt et des dépenses fiscales dans le secteur forestier (voir la section suivante).

---

[1]Bien que le régime fiscal ait été modifié au cours des dernières années, nous renvoyons le lecteur à l'ouvrage de Price Waterhouse & Co. and Price Waterhouse Associates, *A Study of Taxation Practices Related to the Pulp and Paper Industry*. Préparé pour le gouvernement du Canada, août 1973.

Les principales modifications apportées au régime fiscal fédéral au cours de la dernière décennie sont comprises dans la Loi sur la réforme de l'impôt sur le revenu de 1971 (et dans un certain nombre de recommandations de la précédente Commission royale d'enquête sur la fiscalité). Les mesures fiscales qui ont vraisemblablement eu les plus grandes répercussions sur les industries du secteur forestier sont celles qui ont été conçues pour encourager l'investissement. Ces mesures ont eu des antécédents au cours de la période d'après-guerre, avant l'établissement de la Commission Carter, et elles sont différentes en ce qu'elles ont été appliquées plus libéralement au cours de la dernière décennie (en outre, l'étude ultérieure du régime des États-Unis sera axée sur celles-ci).

Dès 1949, une forme d'allocation accélérée du coût en capital a été établie et les entreprises de fabrication et de transformation ont bénéficié d'une allocation plus généreuse pendant une période limitée, en 1961, et, de nouveau, en 1973, surtout celles qui se trouvaient dans les régions à croissance lente du pays. En outre, une exonération d'impôt de trois ans a été accordée aux entreprises situées dans les régions désignées comme étant à croissance lente. En 1970, une allocation d'investissement de 115 % du coût du matériel et des structures de fabrication a été accordée aux fins d'amortissement exclusivement aux entreprises qui tiraient les deux tiers de leur revenu d'activités de fabrication et de transformation exercées au Canada. On peut considérer ces mesures comme ayant pour axe ou limite un type d'activité économique, une région géographique et une période de temps fixe et comme comportant une certaine expérience marginale des exonérations d'impôt et de la limitation des avantages aux propriétaires canadiens.

Au cours de la dernière décennie, des mesures semblables ont également été limitées aux activités de fabrication et de transformation (leur taux d'imposition nominal, qui était de 49 %, a été réduit à 40 %, le 1er janvier 1973) et l'allocation accélérée du coût en capital comportant un amortissement sur deux ans a maintenant un caractère permanent. En outre, le crédit d'impôt du 24 juin 1975 au nouvel investissement, assujetti à l'origine à une limite de temps, a été prolongé pour une période indéfinie et différencié selon la région (7 % en général, 10 % dans les régions désignées du MEER et 20 % dans les régions de Gaspé et des provinces Maritimes). Le crédit accordé en déduction de l'impôt à payer est égal au pourcentage prescrit du coût en capital des avoirs admissibles (voir articles 4 000 à 4 602 du Règlement). L'incidence de ces mesures sur le taux d'imposition effectif dépend de la limitation du crédit prévue à l'article 127 (5) de la Loi. Il y a également lieu de noter que, d'une façon générale, un crédit d'impôt a une plus grande incidence sur la trésorerie que la déduction des dépenses.

Autres mesures fiscales

Parmi ce groupe, les stimulants fiscaux relatifs au secteur forestier ont été axés sur la recherche et l'amélioration du milieu (surtout dans le cas de l'industrie des pâtes et papiers).

L'autre mesure fiscale importante a été la Loi de 1978 sur le crédit d'impôt à l'emploi, remarquable par son contraste avec l'encouragement de la formation du capital, c'est-à-dire la création et l'acquisition d'immobilisations au cours de la période, qui a cessé d'être en vigueur le 31 mars 1982. Cette mesure fiscale était conçue pour stimuler l'embauche de chômeurs par les employeurs qui créaient ainsi de nouveaux emplois qui s'ajoutaient à leur effectif ordinaire. L'avantage fiscal consistait en une déduction de l'impôt à payer d'un montant qui variait selon les différentes régions (celui du crédit d'impôt à l'investissement), notamment 1,50 $, 1,75 $ et 2,00 $ pour chaque heure d'emploi supplémentaire. Même si cette mesure prenait la forme d'un crédit d'impôt, on pourrait l'appeler plus correctement une subvention à l'emploi puisqu'un de ses objectifs secondaires était d'améliorer les possibilités d'emploi des personnes qui étaient ainsi embauchées.

Le crédit d'impôt à l'emploi a reçu peu d'attention dans les ouvrages sur la foresterie, ce qui a été également le cas pour toute la question de la main-d'oeuvre en général, et il sera étudié dans une section ultérieure concernant les propositions de politique fiscale.

Le dernier impôt important est la taxe de vente du fabricant imposée sur les marchandises produites au Canada. Cette taxe, qui, auparavant, était de 12 % du prix de vente réputé du fabricant, a été réduite à 9 % en 1978. En outre les matériaux de construction sont imposés au taux réduit de 5 %. Les machines et le matériel servant à la fabrication, ainsi que certaines fournitures désignées, sont exonérés de la taxe de vente.

Les pouvoirs fiscaux du gouvernement fédéral comprennent les impôts directs et indirects. L'impôt direct sur le revenu tiré des avoirs forestiers a été étudié en détail et on a mis l'accent sur les catégories de ces avoirs. Les impôts sur le revenu des petites entreprises et des corporations ont été étudiés en général sans que l'accent soit mis sur le revenu tiré des avoirs forestiers. C'est que presque tous les stimulants fiscaux mis à la disposition des industries du secteur forestier (et pour lesquels on a fait des estimations de dépenses fiscales) ont été axés sur l'acquisition de certaines immobilisations, sur leur amortissement accéléré et sur des taux nominaux d'imposition réduits. Par contre, nous n'avons fait que mentionner les secteurs pertinents de l'impôt indirect.

Le champ de l'impôt provincial a été limité aux impôts directs depuis le début de la Confédération. En outre, il a été caractérisé par un accord de partage fiscal dans le domaine de l'impôt direct au cours de la période d'après-guerre. Voici une description de cet accord:

L'impôt provincial

Les impôts qui ont été étudiés au palier de compétence fédéral se retrouvent, pour la plupart, au palier provincial, selon le partage fiscal caractéristique de notre régime de finances publiques à plusieurs paliers. Comme au palier fédéral, nous n'étudierons pas ici les impôts sur le revenu des particuliers.

Les impôts sur le revenu des petites entreprises et des corporations sont les plus pertinents, en ce qui concerne le secteur forestier, à l'exception de l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière en vigueur dans deux provinces. Les impôts municipaux (fonciers) relèvent de plus en plus des compétences provinciales et sont étudiés plus loin dans la présente section. Les droits de succession, qui ont déjà eu une certaine importance, ont été supprimés, dans une large mesure (à l'exception de celui du Québec) et ne sont pas étudiés ici. Les taxes de vente, une importante source de recettes provinciales, sont imposées au niveau du détail et ne sont pas, non plus, étudiées.

L'impôt sur le revenu des petites entreprises et des corporations

Ces impôts sont administrés et perçus par le gouvernement fédéral pour toutes les provinces, à l'exception du Québec, de l'Ontario et de l'Alberta. Le Québec et l'Ontario non seulement administrent et perçoivent ces impôts, mais ils ont une façon différente de calculer l'assiette fiscale (revenu imposable), ce qui enlève toute valeur aux comparaisons faites entre les fardeaux fiscaux provinciaux pour ces deux provinces. En outre, il existe, au Québec, des impôts sur le capital et le salaire qu'on ne retrouve pas dans les autres provinces. Cependant, l'Alberta procède presque de la même façon que l'autorité fiscale fédérale.

Le tableau 3 indique, pour chaque province, les taux nominaux d'imposition dans le cas des impôts sur le revenu des petites entreprises et des corporations gagnés dans chacune des provinces. L'abattement du gouvernement fédéral étant de 10 % du revenu imposable aux fins des impôts sur le revenu provinciaux, les provinces ont utilisé leur "champ fiscal" au moyen des taux d'imposition prévus dans la Loi sur les arrangements fiscaux.

Tableau 3. Taux d'imposition des petites entreprises et des corporations

Province	Petite entreprise	Fabrication et transformation	Ordinaire
	%	%	%
Terre-Neuve	12	16	16
Î.-P.-É.	10	10	10
Nouvelle-Écosse	10	15	15
Nouveau-Brunswick	9	14	14
Québec	8*	8	8
Ontario	-**	13†	14
Manitoba	10	15	15
Saskatchewan	10	14	14
Alberta	5	11	11
Colombie-Britannique	8	16	16
Gouvernement fédéral	25	40	46
Abattement††	-10	-10	-10

*Le taux du Québec sera réduit à 5 1/2 % en 1983.

**L'Ontario a supprimé l'impôt sur les petites entreprises pour 1982 et 1983.

†L'Ontario a réduit le taux de 1 point de % pour la fabrication et la transformation.

††Le taux fédéral-provincial combiné peut être calculé pour chaque type d'entreprise.

Le taux nominal d'imposition du Québec, qui était de 13 % en 1981, a été réduit en raison de l'établissement d'impôts sur le capital et le salaire, ce qui a deux conséquences intéressantes. Le taux d'imposition nominal combiné est réduit en raison de l'abattement fédéral et l'assiette fiscale du gouvernement fédéral et sa part de l'impôt sont réduits en raison de la déduction des impôts sur le capital et le salaire comme "dépenses" dans la détermination du revenu assujetti à l'impôt fédéral. En outre, il est possible que le gouvernement du Québec bénéficie d'une plus grande stabilité des recettes fiscales en transférant une partie de l'assiette fiscale du revenu à la production.

Un examen rapide du tableau 3 indique qu'il n'y a pas de corrélation entre les taux nominaux d'imposition des corporations et l'activité économique de la base des ressources dans le secteur forestier, sauf peut-être dans le cas de la Colombie-Britannique. Cela a d'importantes implications pour les provinces, en ce qui concerne leur stratégie implicite de développement des ressources forestières de la Couronne. La stratégie implicite consiste à accorder des droits de coupe à des taux favorables afin d'encourager l'investissement privé dans des usines de transformation du bois pour créer des emplois et promouvoir le développement économique. L'activité économique qui en découle (et les surplus économiques engendrés par les taux favorables) sont ensuite assujettis à un certain nombre d'impôts. Cette stratégie serait assez raisonnable, n'était le fait qu'elle ne tient pas compte de la structure du régime fiscal qui entraîne un partage de l'assiette fiscale entre les deux paliers de compétence politique. On peut se prononcer en faveur de cette caractéristique du partage fiscal, moyennant certaines réserves, en se fondant sur les éléments de preuve empiriques limités qui sont étudiés dans la section suivante.

Les deux derniers types d'impôt importants à décrire sont l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière et l'impôt foncier. Le premier est, en quelque sorte, une anomalie, tandis que le second est de moins en moins important pour le secteur forestier.

L'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière

À l'heure actuelle, le Québec et la Colombie-Britannique sont les seuls à percevoir un impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière (les premiers 10 000 $ et 25 000 $ respectivement sont exonérés). À un moment donné, l'Ontario a perçu cet impôt (en 1950, en vigueur pour 1949) au taux de 9 %, lorsque le taux de l'impôt provincial sur les corporations était de 7 %. Étant donné que cet impôt était déductible du revenu imposable au palier fédéral, il en est résulté une diminution temporaire des recettes de l'impôt fédéral sur le revenu tiré des opérations forestières. Dès 1952, ce revenu a été assujetti à l'impôt fédéral intégral sur le revenu des corporations et l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière est devenu une obligation fiscale supplémentaire. Cela découlait de l'accord fiscal fédéral-provincial) concernant la période allant de 1952 à 1956.

L'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière a été établi en Colombie-Britannique en 1953, au taux de 10 % de ces bénéfices (ce qui correspondait à 5 % de plus que l'impôt provincial sur le revenu des corporations à cette époque).

Le Québec a établi l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière en 1954 (S.R. 1964 Loi de l'impôt sur les opérations forestières) et l'a plus tard incorporé à son impôt sur le revenu des corporations (Loi sur les impôts, juillet 1972, chap. 22). Par contre, l'Ontario a supprimé cet impôt en 1972; par conséquent, seul le Québec et la Colombie-Britannique ont maintenu cet impôt dont le taux est aujourd'hui de 10 %.

Cet impôt fait l'objet d'un abattement intégral sur le revenu imposable au palier fédéral, conformément à l'article 127 (1) de la Loi (voir aussi la définition à la partie VII du Règlement). Cet abattement est égal au moindre de deux montants, à savoir les 2/3 de tout l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière payé à la province ou 6 2/3 % du revenu tiré de l'exploitation forestière dans une province au cours de l'année. La province prévoit également un abattement d'impôt sur le revenu des corporations. Cela signifie généralement que l'impôt fait l'objet d'un abattement intégral jusqu'à concurrence de 10 % et sert à transférer des recettes du gouvernement fédéral au gouvernement provincial. Cependant, cela n'a pas été le cas pendant une certaine période (avant 1978) en Colombie-Britannique, car le taux de l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière était de 15 %, ce qui constituait une charge supplémentaire de 5 %. Le Québec a supprimé ce fardeau presque entièrement au moyen d'un crédit spécial.

Il est difficile de comprendre la raison d'être de l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière, surtout les modifications apportées en 1957, en Ontario et en Colombie-Britannique, aux calculs du revenu forestier. Moore a émis une hypothèse selon laquelle l'impôt est fondé sur trois raisons, à savoir:

i) il correspond à une partie du prix d'achat du bois (forme de redevance),

ii) il constitue l'exercice du droit antérieur d'imposer le revenu produit par l'exploitation de ressources naturelles appartenant à la province (droit que le gouvernement fédéral ne reconnaîtrait pas de toutes façons),

iii) il constitue un écart anormal par rapport à la taxation uniforme des bénéfices des entreprises (selon les critères de l'équité et de la neutralité acceptés par Moore)[1].

La seconde hypothèse est intéressante puisqu'elle s'est révélée être une source importante de conflits entre les gouvernements fédéral et provinciaux dans les luttes qu'ils ont menées, au cours de la dernière décennie, pour s'approprier la rente économique des ressources du pétrole et du gaz.

---

[1]Voir dans Moore, *op. cit.*, p. 203 à 214, une étude complète de l'histoire de cet impôt.

L'impôt municipal

Traditionnellement, la principale source de recettes fiscales pour le financement des services municipaux par l'administration locale est l'impôt foncier (sur les biens immeubles, sur les biens-fonds, y compris les terres à bois et les bâtiments). La base de l'évaluation (cotisation) et les taux d'imposition ont varié considérablement selon les municipalités. Cependant, au cours des deux dernières décennies, il y a eu un mouvement important visant à normaliser les cotisations sur une base provinciale. À l'heure actuelle, l'impôt sur les biens immeubles, au palier provincial, est généralement limité à l'Île-du-Prince-Édouard et au Nouveau-Brunswick, et seulement à certaines municipalités non organisées des autres provinces. D'une façon générale, les impôts fonciers constituent actuellement environ 50 % des recettes des administrations locales (une exception est la Colombie-Britannique où ils constituent environ 70 % de ces recettes)[1].

L'impôt foncier sur les terres forestières privées comporte également des différences considérables quoique celles-ci deviennent de moins en moins importantes[2]. Cela n'a pas toujours été le cas, surtout dans les provinces Maritimes, où une proportion importante de la tenure des terres forestières est sous forme de propriétés privées.

L'étude suivante est essentiellement un aperçu d'une étude récente de l'impôt foncier au Canada[3]. Une étude plus récente axée sur les terres forestières privées est accessible à ceux qui désirent étudier plus amplement le sujet[4]. L'évaluation et la taxation des terres forestières sont décrites ci-dessous pour chaque province.

Les terres forestières de Terre-Neuve, de la Nouvelle-Écosse, du Nouveau-Brunswick et de la Colombie-Britannique sont imposées à des taux statutaires (taux fixés par des règlements). Les *véritables* terres forestières aménagées sont exonérées dans l'Île-du-Prince-Édouard et en Nouvelle-Écosse, tandis que toutes les terres forestières des provinces des Prairies sont exonérées de l'impôt foncier. L'Ontario est la seule province à accorder une subvention directe (un rabais de 50 % de l'ensemble de l'impôt

---

[1]Canadian Tax Foundation, *Provincial and Municipal Finances*, Toronto, 1981.

[2]Cela n'est pas le cas dans un certain nombre d'États des États-Unis, où l'impôt foncier sur les terres forestières a fait l'objet d'études théoriques et empiriques considérables.

[3]F.H. Finnis, *Property assessment in Canada*, 3rd edition, Tax paper 62, Canadian Tax Foundation, Toronto, 1979.

[4]Canadian Forestry Association, *Taxation and Private Land Forests and Woodlots in Canada*. Rapport présenté au Service canadien des forêts, Environnement Canada, 1983.

foncier) aux propriétaires forestiers qui satisfont aux critères établis d'aménagement forestier (en 1975, elle a établi le programme de réduction d'impôt sur les forêt aménagées).

Terre-Neuve

Terre-Neuve est unique puisqu'elle possède un service d'évaluation distinct pour l'administration des cotisations des terres forestières. Le *Forest Land (Management and Taxation) Act*, établi en 1975, prévoit la certification des terres forestières aménagées et l'imposition des personnes qui tirent des bénéfices des arbres ou ont le droit des les couper et de les enlever. Entre autres choses, on a besoin, pour l'évaluation, de connaître la juste valeur marchande des terres non aménagées et la "valeur nette présente" des arbres si la terre est aménagée.

L'impôt foncier de base était de 7 1/2 ¢ l'acre en 1978 (à cette époque, on envisageait de porter le taux à 9,4 ¢). Les terres forestières non aménagées sont assujetties à un impôt de 5 % de la juste valeur marchande du bois en croissance, tandis que les terres forestières aménagées ne sont assujetties qu'à 1 % de cette valeur. Lorsque l'un ou l'autre des impôts dépasse l'impôt foncier de base, on ne doit acquitter que la différence. En fait, l'impôt constitue une sorte de lien sur le bois sur pied de dimension marchande.

Île-du-Prince-Édouard

Les terres forestières sont évaluées comme étant des terres non commerciales, mais le *Real Property Assessment Act* ne contient aucune disposition particulière concernant leur évaluation. Les terres forestières qui sont aménagées conformément aux normes établies par le Ministère de l'Agriculture et des Forêts sont exonérées d'impôt. Le taux d'imposition provincial est actuellement de 0,75 % sur les biens immeubles non commerciaux cotisés selon la valeur marchande.

Nouvelle-Écosse

Les terres forestières peuvent être évaluées comme étant des ressources ou des propriétés commerciales (ces dernières comprennent les avoirs forestiers d'une personne qui détient 50 000 acres ou plus d'avoirs forestiers dans la province). Les biens servant à des fins forestières *véritables* sont exonérés d'impôts fonciers, mais plutôt assujettis à un impôt de 25 ¢ l'acre s'ils sont classés comme ressource et de 40 ¢ l'acre s'ils sont classés comme biens commerciaux. Un avoir forestier *véritable* est une propriété pour laquelle on doit démontrer son intention de faire de la coupe de bois ou de la sylviculture. Si le

tarif de protection contre l'incendie est applicable, il peut y avoir un impôt annuel supplémentaire d'au plus 1 ¢ l'acre.

Une nouvelle caractéristique de l'impôt foncier est qu'en cas de changement d'usage, sauf s'il s'agit de terres agricoles, on perçoit un impôt de changement d'usage égal à 20 % de la valeur de la propriété. Si le changement d'usage découle de la vente de la propriété, c'est l'acheteur qui est passible de l'impôt. L'*Assessment Act* prévoit des impôts statutaires sur les terres forestières et récréatives mais non pas sur les autres catégories de propriétés. L'administration des cotisations relève de la province mais l'impôt foncier reste une prérogative locale.

Nouveau-Brunswick

En 1976, le gouvernement provincial a effectué une vaste réforme de l'impôt foncier et des finances municipales, à la suite du rapport de la Commission royale d'enquête sur les finances et l'impôt, présenté en 1964. Les biens immeubles doivent être cotisés comme des avoirs forestiers et boisés de fermes libres puisque l'utilisation *véritable* de la terre doit être démontrée et est déterminée par le Ministre des affaires municipales. Les avoirs forestiers libres sont cotisés au taux statutaire de 60 $ l'hectare, tandis que les boisés de fermes sont cotisés d'une façon statutaire, à une valeur produisant un impôt de 65 ¢ l'hectare par année, sur la base du taux combiné d'imposition, provincial et municipal, établi l'année précédente ou selon leur valeur réelle et véritable, soit la moins élevée des deux valeurs.

Québec

L'évaluation des biens immeubles, selon la valeur marchande, et l'impôt relèvent de l'administration locale. Le montant annuel des impôts fonciers municipaux perçus sur une ferme ou un boisé de ferme, y compris les maisons ou autres bâtiments utilisés à des fins agricoles ou en rapport avec les boisés de fermes est limité à 1 % de la valeur imposable de la propriété laquelle, en ce qui concerne la terre, ne peut pas dépasser 150 $ l'acre.

Lors d'un changement de propriétaire, à d'autres fins que l'agriculture ou la foresterie, la personne qui a bénéficié de la réduction d'impôt doit à la municipalité et au conseil scolaire l'excédent des impôts fonciers qui auraient été payés pour un maximum de cinq années financières municipales et scolaires.

La Loi des terres et forêts prévoit des cotisations fixes sur les terres reboisées. Tant qu'on conserve au moins 300 arbres par acre, les terres reboisées conservent pour une période de 30 ans l'évaluation établie avant le reboisement (sauf dans les cités, villes et

villages). À la fin des 30 ans, l'évaluation peut être modifiée une fois tous les 10 ans tant que la terre reste couverte par la forêt.

Ontario

L'impôt foncier dans les municipalités organisées relève de l'*Assessment Act* tandis que dans les municipalités non organisées, il relève du *Provincial Land Tax Act*. L'évaluation relève de la province tandis que l'impôt relève de l'administration locale et est régi par le *Municipal Act*.

Les terres forestières des municipalités sont évaluées selon leur valeur marchande; les "améliorations" telles que le reboisement n'augmentent pas leur valeur établie. Les boisés de fermes sont des terres qui ont été clôturées, ne servent pas de pâturage et contiennent au moins 400 arbres de toutes dimensions à l'acre, ou 300 arbres de plus de 8 pouces de diamètre, ou contiennent des arbres d'environ 21 espèces différentes, énumérées dans la Loi ou dans un décret du conseil, ayant une hauteur d'au moins 4,5 pieds.

Les terrains utilisés à des fins forestières sur les fermes (par exemple, les boisés de fermes) sont exonérés de l'impôt foncier à raison de 1 acre par 10 acres de ferme jusqu'à concurrence de 20 acres de terre forestière pour chaque ferme appartenant au même propriétaire dans une municipalité. Les terres agricoles exonérées de l'impôt en raison de leur utilisation forestière peuvent être assujetties à un impôt partiel ou intégral, à la discrétion du conseil local, pour un maximum de trois années antérieures, si on cesse de les utiliser à des fins forestières.

Depuis 1973, une subvention d'allégement fiscal égale à 50 % du total des impôts fonciers a été versée à tous les propriétaires de ferme et d'avoirs forestiers aménagés. Le programme de réduction d'impôt sur les forêts aménagées vise à réduire l'incidence des évaluations des terres forestières plus élevées que celles des terres agricoles. Le programme est administré conjointement par le Ministère des ressources naturelles et celui des affaires intergouvernementales. Les subventions fiscales, qui auparavant n'étaient pas assujetties à l'impôt sur le revenu, font partie du revenu imposable depuis 1981.

Manitoba

En ce qui concerne l'impôt, les municipalités du Manitoba sont régies par le *Tax Municipal Act*. Aucun traitement particulier n'est accordé aux terres forestières,

exception faite peut-être des boisés de fermes, où les bâtiments servant à la culture des superficies de pépinières sont exonérés d'impôt.

Saskatchewan

La fonction de l'évaluation est régie par l'*Urban Municipality Act* et le *Rural Municipality Act*. L'*Education Act* prévoit l'imposition et la perception d'impôts sur les circonscriptions scolaires. Les cotisations fixes sont interdites, sauf pour les terres agricoles, et alors les terres doivent servir exclusivement à l'agriculture. Il n'existe pas de traitement particulier pour les terres forestières.

Alberta

L'évaluation et l'impôt en Alberta relèvent de l'administration locale, mais la province a assumé des pouvoirs considérables, en vertu du *Municipalities Assessment and Equalization Act*. Il n'existe aucun traitement particulier pour les terres forestières privées.

Colombie-Britannique

Depuis 1977, toutes les questions d'évaluation de biens immeubles relèvent de l'*Assessment Act*, sauf dans le cas de Vancouver. Toutes les municipalités sont autorisées à percevoir des impôts fonciers en vertu du *Municipal Act*. Le *Public Schools Act* autorise également les districts scolaires à percevoir des impôts sur les biens immeubles. Les municipalités peuvent percevoir un taux uniforme sur des évaluations différentes, ce qui entraîne une charge fiscale moindre sur les propriétés résidentielles que sur les propriétés industrielles et commerciales.

Les terres forestières sont évaluées à 40 % de leur valeur réelle courante et les terres des boisés de fermes à 80 % de cette valeur[1]. Le bois est évalué (et imposé) comme faisant partie de la propriété. L'impôt est perçu, en vertu du *Taxation Act*, sur l'évaluation de tous les biens immeubles, au taux statutaire suivant[2]:

Terres rurales, terres forestières et terres de fermes forestières	1 %
Terres incultes	3 %
Terres à bois	1,5 %
Terres agricoles	0,5 %

[1]Voir, à la page suivante, une définition de l'expression "terres forestières", laquelle est utilisée dans le rapport au sens générique traditionnel.

[2]À l'heure actuelle, le principal élément de l'impôt municipal est la taxe scolaire autorisée par le *School Act*.

Les catégories d'avoirs forestiers sont définies comme suit dans le *Taxation Act*:

i) Terre forestière

Catégorie de terre unique représentant les anciennes tenures temporaires du droit de récolter du bois sans aliéner le droit à la terre accordé en 1865 par un décret concernant les terres. Au cours de la période qui s'est terminée en 1907, les locations à bail originales de terres à bois ont été graduellement remplacées par un certain nombre de formules de tenures semblables appelées permis de terres à bois (1888). Ensemble ces formules constituent les anciennes tenures temporaires qui sont uniques puisqu'elles accordaient aux titulaires le droit à une seule récolte de bois sur pied et que la Couronne avait un intérêt financier de plus en plus grand dans l'exploitation (à l'origine, la Couronne n'avait aucun intérêt semblable dans les premières locations de terres à bois). Depuis 1907, le bois coupé en vertu de ces anciennes tenures temporaires à été assujetti à des restrictions provinciales à l'exportation.

ii) Terre à bois

Catégorie de terre privée établie par des concessions de la Couronne qui étaient accordées avant que la Colombie-Britannique n'entre dans la Confédération, en 1871, et qui ont continué de l'être pendant un certain temps par la suite. L'*Assessment Act* définit cette catégorie comme étant constituée des terres situées à l'ouest et à l'est des Monts Cascades, comportant des volumes minimaux de 94 et 59 m^3/ha respectivement et détenues expressément aux fins de la récolte du bois.

iii) Terre à boisé de ferme

Terre qui est comprise dans les boisés de ferme aux fins d'impôt en raison d'un traitement préférentiel en matière d'impôt foncier accordé depuis 1951 aux propriétaires qui ont reçu leurs terres forestières de la Couronne afin qu'ils les aménagent conformément aux critères de rendement soutenus. La Loi définit ces terres comme ayant la meilleure utilisation économique en foresterie dans des régions où elles pourraient être utilisées d'avantage à d'autres fins.

iv) Terre inculte

Terre privée qu'on peut appeler une terre forestière "non aménagée" dans la mesure où elle ne peut pas être comprise dans les catégories ci-dessus. Il existe une incitation à aménager ou améliorer ces terres en raison de l'assujettissement à un taux d'impôt foncier plus élevé.

v) Terre améliorée

Catégorie de terre privée résiduelle qui n'entre dans aucune des catégories ci-dessus ou des autres catégories de terres et dont seule une petite partie contient du bois sur pied[1].

Une personne qui détient une location à bail ou un permis d'exploitation de terre à bois délivré par la Couronne ou qui possède une terre à bois doit présenter chaque année au commissaire à l'évaluation une déclaration détaillée de ses activités forestières (par exemple, volume de la récolte de bois par espèces d'arbres et volume du bois restant sur pied ainsi que le plus récent rapport concernant le bois marchand sur pied.

Un propriétaire peut faire classer sa terre comme terre de ferme forestière dès la réception d'un certificat du Ministre des forêts selon lequel la terre correspond à la définition de la terre à boisé de ferme donnée dans l'*Assessment Act*, en ce qui concerne les exigences minimales de superficie, un programme de reboisement approuvé ou une superficie de bois à maturité qui sera récolté sur une base annuelle soutenue. En outre, les terres forestières visées par des permis de boisé de ferme sont exonérées de l'impôt foncier[2].

En vertu du *Municipal Act* et du *Taxation Act*, les terres forestières et les terres à boisé de ferme sont imposées au taux statutaire de dix mills et les terres à bois au taux de quinze mills.

Résumé

Ces brefs aperçus donnent une idée des diverses charges que les municipalités peuvent percevoir sur les terres à bois et (ou) sur les terres forestières. Ils traduisent naturellement la part ou l'importance relative des terres forestières privées par rapport à celles de la Couronne. D'une façon générale, on peut affirmer qu'un traitement préférentiel est accordé aux terres forestières dans les provinces de l'Est et du Centre (où les terres forestières privées sont importantes, sur le plan de la superficie et du volume de

---

[1]The Royal Commission on Forest Resources, *Timber Rights and Forest Policy in British Columbia*, Vol. 1, chap. 13, 1976. Cette catégorie de terre est maintenant appelée "terre rurale".

[2]Si l'on désire effectuer une étude complète de l'impôt foncier sur les terres forestières, voir le rapport de la Royal Commission on Forest Resources, *Ibid*, vol II, annexe C.

la récolte annuelle), qu'aucun traitement préférentiel n'est accordé dans les provinces des Prairies et qu'un fardeau notable est imposé en Colombie-Britannique, malgré les stimulants fiscaux accordés à l'aménagement des terres forestières privées sur une base soutenue[1].

Ce n'est pas à cause d'un manque d'études sur les incidences économiques de l'impôt foncier qu'on ne peut pas faire d'affirmation définitive dans le contexte canadien, mais plutôt parce qu'une multitude de facteurs entrent en jeu et que ces facteurs nous empêchent de tirer des conclusions fondées sur une étude des incidences isolées de l'impôt foncier. Ces facteurs sont étudiés à la section V, sous la rubrique générale des encouragements à l'investissement forestier.

Par conséquent, maintenant que nous avons étudié les principaux types d'impôts qui ont une certaine importance dans le secteur de la foresterie, il reste à compléter le tableau en étudiant les données pertinentes concernant les recettes fiscales et les dépenses fiscales.

Addendum

Dans l'introduction de cette section, il a été noté que la description du régime fiscal se référait à celui qui était en place en 1982. De nombreux amendements ont toutefois été proposés et adoptés par le Parlement au cours de la rédaction de ce rapport (la Loi C-139 comprend les propositions énoncées dans les Budgets de novembre 1981 et juin 1982, et la Loi C-2 celles du Budget d'avril 1983). Ces amendements modifient les articles de la Loi de l'impôt sur le revenu qui ont été décrits dans cette section et ils sont exposés brièvement dans le tableau suivant, lequel est toutefois loin d'être exhaustif. Ils témoignent en outre de la difficulté de présenter un portrait à jour de la législation fiscale touchant le secteur forestier, et encore plus d'évaluer ses répercussions éventuelles.

---

[1]The Royal Commission on Forest Resources, *Op. cit.*

Mesures touchant les corporations	Date d'entrée en vigueur
1. L'amortissement complet des allocations du coût en capital dans l'année au cours de laquelle les biens sont acquis est réduite de moitié (même exigence pour les petites entreprises non incorporées).	Biens acquis après le discours du Budget du 12 novembre 1981.
2. Extension de la surtaxe sur les corporations pour 1982 et 1983, aux taux de 5 et 2,5 %.	1982
3. Augmentation du revenu assujetti au taux peu élevé d'impôt sur le revenu des petites entreprises.	1982
4. Possibilité de reporter les pertes sur trois années en arrière et sept années en avant pour les années financières 1983 et ultérieures.	1983
5. Les pertes agricoles restreintes peuvent être reportées 3 ans en arrière et 10 ans en avant pour les années financières 1983 et ultérieures.	1983
6. Les crédits d'impôt à l'investissement gagnés après le 19 avril 1983 peuvent être entièrement déduits de l'impôt fédéral exigible sans tenir compte des limites sur la fraction de l'impôt supérieure à 15 000 $. Les crédits gagnés après le 19 avril 1983 peuvent être reportés trois ans en arrière (mais pas à une année financière antérieure à 1981) et sept ans en avant (les crédits gagnés avant le 20 avril 1980 ne peuvent pas être reportés en arrière et sont toujours admissibles à un report en avant de cinq ans.	Après le discours du Budget du 19 avril 1983

Mesures touchant les corporations	Date d'entrée en vigueur
7. Une fraction des crédits d'impôts à l'investissement gagnés au cours de la période commençant le 20 avril 1983 et prenant fin le 30 avril 1986. La fraction stipulée est 40 % pour la plupart des corporations dont le contrôle est canadien, les particuliers et certaines fiducies (20% pour les autres contribuables).	Après le discours du Budget du 19 avril 1983
8. Outre la disposition indiquée en 3 ci-dessus, le Budget du 1er février 1984 propose de supprimer la limite de 1 000 000 $ pour le calcul du revenu cumulatif. Jusqu'à 200 000 $ du revenu tiré d'une entreprise active dans une année seraient assujettis au taux peu élevé accordé aux petites entreprises pour toute corporation privée dont le contrôle est canadien.	

III. LES DÉPENSES FISCALES DANS LE SECTEUR FORESTIER

Des estimations récentes des dépenses directes des différents paliers de compétence politique dans le secteur forestier et une comparaison de ces dépenses avec les recettes fiscales et non fiscales du secteur ont servi d'arrière-plan à des préoccupations croissantes concernant une régénération forestière accrue et systématique au Canada[1]. Cependant, le tableau ne serait pas complet sans un examen des dépenses fiscales (équivalant à des dépenses directes) qui, d'ordinaire, sont exclues des budgets de dépenses des gouvernements. Les dépenses fiscales sont des dépenses indirectes, puisqu'elles représentent des recettes fiscales cédées en raison d'un traitement fiscal préférentiel accordé à certaines activités économiques ou au revenu de certains facteurs de production, c'est-à-dire des écarts par rapport à un régime fiscal normatif. En revanche, les dépenses fiscales peuvent être "négatives" puisqu'elles donnent lieu à des impôts plus élevés que ceux qui seraient produits par un régime fiscal normatif et qu'elles servent à modifier certains comportements des contribuables. Prises collectivement, elles sont également appelées "stimulants fiscaux".

Les dépenses fiscales sont importantes puisqu'il faut considérer l'efficacité et l'équité lorsqu'on les compare aux dépenses directes en tant que moyen de financement de la régénération des forêts (voir section VI). En outre, d'une façon générale, dans les ouvrages concernant l'économique, on soutient que les dépenses fiscales doivent être remplacées par des dépenses directes, lesquelles sont un meilleur moyen de réaliser les objectifs sociaux et économiques[2].

Les principales sources de dépenses fiscales pour les contribuables du secteur forestier sont les taux d'impôt préférentiels pour les petites entreprises et les activités de fabrication et de transformation, et les allocations accélérées du coût en capital pour certaines catégories d'immobilisations qui prédominent dans les installations de transfor-

---

[1] Voir en particulier Environnement Canada, *op. cit.* 1982 et Reed, *op. cit.* 1980.

[2] Pour se former une idée sommaire de la question, voir R.S. Smith, *Tax Expenditures: an Examination of Tax Incentives and Tax Preferences in the Canadian Federal Income Tax System*, Canada Tax Papers No. 61, Canadian Tax Foundation, Toronto, 1979. Si l'on désire une description complète de l'analyse conceptuelle et empirique des préférences fiscales dans le régime fiscal fédéral, voir Canada, Ministère des Finances, *Gouvernement du Canada, compte des dépenses fiscales*, décembre 1979, et une mise à jour faite en décembre 1980 et portant le même titre.

mation du bois. Il existe également plusieurs dispositions fiscales qui ont des répercussions indirectes sur le secteur forestier, par exemple, le régime enregistré d'épargne-logement qui peut augmenter la demande de produits de construction. Cependant, ces répercussions indirectes ne seront pas étudiées ici.

Les dépenses fiscales qui intéressent les industries forestières sont les exclusions (exclusion de la moitié des gains en capital et exonération des dividendes intercorporatifs des corporations canadiennes), les déductions (coût en capital réputé être égal à 115 % du coût réel et rajustement de l'évaluation du stock égale à 3 % de la valeur du stock du début), les reports (report de l'impôt sur les gains de capital courus, amortissement accéléré, surtout celui des biens de la catégorie 29, déduction des frais de recherche scientifique), les crédits d'impôt (crédit d'impôt à l'investissement, crédit d'impôt provincial à l'exploitation forestière, crédit d'impôt au nouvel emploi) et les taux d'imposition préférentiels (déductions et taux d'imposition de la petite entreprise, déductions sur les bénéfices tirés de la fabrication et de la transformation). Il existe également des dépenses fiscales négatives (pénalité fiscale) qui sont pertinentes, par exemple le report des allocations du coût en capital, la limitation des déductions des pertes en capital, l'absence de rajustements relatifs à l'inflation, dans le cas des gains de capital, des allocations du coût en capital et des valeurs des stocks et la limitation du report en avant et en arrière des pertes d'exploitation[1]. Ce dernier groupe ne sera pas étudié ici[2].

Les renseignements empiriques limités que nous possédons concernant la valeur de ces dépenses fiscales figurent aux tableaux 4 et 5. Il s'agit d'estimations grossières faites pour chacune des industries forestières et le secteur dans son ensemble, avec comparaison au secteur de la fabrication.

La période allant de 1970 à 1979 est raisonnablement représentative des industries forestières, allant du point le plus bas de la courbe, en 1971, jusqu'à l'époque précédant son sommet, en 1981, et comprenant la récession de 1974-1975. La nature cyclique des industries est amplifiée davantage par le caractère de marchandises d'une grande partie

---

[1]On a soutenu que l'exclusion de la moitié des gains de capital et l'accélération des allocations du coût en capital sont des rajustements, mêmes imparfaits, de l'inflation.

[2]Pour effectuer une étude complète de ces dépenses et d'autres dépenses fiscales, voir Smith, *op. cit*, 1979; on peut trouver des données empiriques limitées concernant ces dépenses fiscales dans l'ouvrage publié par Statistique Canada, *Statistique fiscale des sociétés*, 61-208, diverses années.

de la production du secteur. Fait encore plus important, la réaction du secteur par rapport aux dispositions fiscales de la dernière décennie est très marquée.

On peut discerner plusieurs autres caractéristiques du secteur. La partie des impôts sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière qui a été acquittée par l'industrie est minime et illustre indirectement le degré de l'intégration verticale qui s'est produite dans le secteur. Ce fait indique, à son tour, qu'il est possible de transférer l'assiette fiscale aux activités de fabrication et de transformation, ce qui aurait pu être envisagé en Colombie-Britannique, où le taux de l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière était de 15 %, soit une charge nette après abattement de 5 %.

La volatilité relative des gains du secteur, particulièrement ceux des industries du bois, est manifeste lorsqu'on fait la comparaison avec le secteur de la fabrication au tableau 5.

Le taux d'impositon réel de toutes les industries du secteur forestier a décru au cours de la décennie, surtout depuis 1976, année où l'incidence des crédits d'impôt a commencé à se faire sentir. On soupçonne que les industries forestières ont profité particulièrement des crédits d'impôt dans la seconde moitié de la décennie, en raison de l'accumulation des allocations du coût en capital et des reports en avant des pertes (depuis les récessions de 1970-1971 et 1974-1975). En outre, bien que les crédits d'impôt relatifs au capital exigent que celui-ci soit déduit de la valeur de base dans le calcul de l'allocation du coût en capital, ces crédits ont une incidence beaucoup plus grande sur la trésorerie d'une entreprise que les déductions du revenu imposable.

On estime que la notion de charge fiscale exige un certain nombre de transferts d'impôt, pour déterminer l'assujettissement ultime et, par conséquent, le fardeau de l'impôt. Mais le problème ne se pose pas étant donné l'accroissement de l'intégration verticale et horizontale et de la concurrence internationale. En outre, l'accroissement de la propriété nationale a réduit le besoin d'établir des prix de transfert pour comparer l'assiette fiscale du secteur à des secteurs de compétence offrant un impôt préférentiel.

Le tableau 4 montre également que de la part de l'impôt fédéral a diminué régulièrement au cours de la décennie. Ce fait traduit simplement l'incidence des concessions fiscales, surtout celle des crédits d'impôt.

Au tableau 5, certaines mesures fiscales du secteur forestier (activités de fabrication) sont comparées à celles du secteur de la fabrication dans son ensemble. Un certain nombre de ces mesures, le ratio fiscal véritable, l'assiette fiscale et le crédit d'impôt, indiquent que le secteur supporte un fardeau moins élevé que celui de la fabrication. Il y

a lieu de noter particulièrement que le secteur a gagné *en moyenne* plus de 20 % des dépenses fiscales estimatives effectuées dans le secteur de la fabrication au cours de la décennie. Ce pourcentage est important, puisqu'il ne se rapproche d'aucun autre indicateur économique lorsqu'on le compare au secteur de la fabrication et qu'il indique un traitement fiscal légèrement préférentiel.

Pour mettre ces données encore plus en évidence, il y a lieu de noter que les recettes tirées des ressources naturelles provinciales en 1980-1981 n'ont été que de 12,7 % des recettes brutes. Sur les recettes des ressources naturelles, le secteur forestier n'a contribué que 6,8 % correspondant aux droits de coupe et aux charges connexes. En outre, la Colombie-Britannique a contribué près de 85 % de ces recettes en 1979. En revanche, les recettes tirées des bénéfices sur les boissons alcoolisées ont été presque deux fois plus importantes, soit près de dix fois plus grandes après le rajustement concernant la Colombie-Britannique.

Les provinces ont manifestement choisi d'imposer les rentes économiques au moyen d'impôts sur le revenu plutôt que par des charges directes aux utilisateurs. En outre, elles ont bénéficié d'une part croissante de ces impôts décroissants (relativement) en raison des concessions fiscales du gouvernement fédéral. Cependant, dans la mesure où les charges directes aux utilisateurs réduisent l'assiette fiscale (puisqu'elles sont déductibles comme dépenses d'entreprises), il semble que les provinces préféreraient, à la limite, recevoir le tiers des recettes de l'impôt sur le revenu plutôt que 100 % des recettes éventuelles des charges directes aux utilisateurs. Cela indique que les droits de coupe ont une importance plus apparente que réelle.

De toutes façons, les dépenses fiscales sour forme de concessions fiscales fédérales, quoiqu'elles ne soient pas propres au secteur forestier, ont été substantielles et constituent une contribution importante au financement de l'augmentation des installations de transformation du bois au pays. Il semblerait que les propriétaires provinciaux répondent à cette demande supplémentaire par une offre proportionnelle provenant des ressources relevant de leur compétence. En outre, le gouvernement fédéral a un intérêt croissant dans la compétitivité continue de ce secteur des plus importants que sont les ressources naturelles, si l'on se fonde sur l'énoncé de politique récent concernant la régénération des forêts et sur les accords à frais partagés.

Tableau 4. Choix de statistiques fiscales et d'estimations des dépenses fiscales*
Groupe des industries fondées sur la forêt, 1970-1979

A. Foresterie (S.I.C. 031-039)

Rubrique	Année 1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
	millions de dollars									
Bénéfices comptables avant impôt	28,9	22,5	25,4	61,5	43,5	9,4	35,3	77,5	88,8	145,4
Impôts différés	11,9	0,2	1,1	2,4	1,5	2,3	-	2,4	6,6	4,3
Impôts sur l'exploitation forestière**	1,8	0,8	2,0	3,6	2,3	0,2	0,2	1,0	0,5	0,9
Allocation du coût en capital (-)	36,8	35,1	36,9	52,1	56,6	70,9	70,7	76,0	101,5	116,9
Amortissement comptable (+)	35,0	37,1	37,9	45,2	55,6	73,3	73,6	82,4	102,4	108,0
Différence nette†	1,8	2,0	0,9	(7,0)	(1,0)	2,1	2,8	6,4	0,5	(8,9)
Revenu imposable (assiette fiscale)	21,5	20,7	29,7	51,9	42,2	29,0	43,4	57,6	65,4	125,5
Total des impôts sur le revenu	5,9	6,0	10,4	19,3	16,0	9,9	12,9	16,7	18,3	39,1
Ratio fiscal réel††	0,27	0,29	0,35	0,37	0,38	0,34	0,30	0,29	0,28	0,31
Part fédérale de l'impôt (%)	75	72	74	74	74	71	61	63	58	62
Assiette des dépenses fiscales§	7,4	1,8	(4,3)	9,6	1,3	(19,6)	(8,1)	19,9	23,4	20,9
Dépenses fiscales (incidence sur l'assiette)	2,0	0,5	-	3,5	0,5	-	-	5,8	6,5	6,5
Crédits d'impôt (incidence sur le taux)§§	-	-	-	-	5,1	4,5	6,5	9,0	11,9	16,7
Dépenses fiscales estimatives	2,0	0,5	-	3,5	5,6	4,5	6,5	14,8	18,4	23,2

Tableau 4 (Suite)

B. Industries du bois (S.I.C. 251-259)

Rubrique	Année 1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
	millions de dollars									
Bénéfices comptable avant impôts	(14,7)	(49,4)	186,8	473,8	186,5	55,7	209,2	392,5	741,3	862,9
Impôts différés	11,9	8,7	19,0	38,8	27,2	8,8	11,3	25,5	52,2	55,5
Impôts sur l'exploitation forestière**	0,8	3,2	8,1	24,4	9,3	7,6	13,4	20,7	27,0	26,7
Allocation du coût en capital (-)	68,8	80,2	142,9	240,8	246,5	204,2	200,2	264,8	341,4	337,0
Amortissement comptable (+)	71,6	79,0	107,6	141,0	164,1	171,2	198,4	214,3	225,2	242,6
Différence nette†	5,0	(0,2)	(34,8)	(96,2)	(78,3)	(31,7)	(0,8)	(46,0)	(112,5)	(92,2)
Revenu imposable (assiette fiscale)	39,3	69,3	162,6	340,7	182,9	149,9	245,4	327,3	554,8	693,2
Total des impôts sur le revenu	16,6	28,1	67,8	129,4	67,7	54,7	87,1	115,4	194,9	246,8
Ratio fiscal réel††	0,42	0,40	0,42	0,38	0,37	0,36	0,35	0,35	0,35	0,36
Part fédérale de l'impôt (%)	74	76	77	73	71	71	67	68	65	65
Assiette des dépenses fiscales§	-	-	24,2	133,1	3,6	(94,2)	(36,2)	65,2	186,5	616,1
Dépenses fiscales (incidence sur l'assiette)	-	-	10,2	50,6	1,3	-	-	22,8	65,3	221,8
Crédits d'impôt (incidence sur le taux)§§	-	-	-	-	22,6	17,9	26,7	39,6	72,6	161,4
Dépenses fiscales estimatives	-	-	10,2	50,6	23,9	17,9	26,7	62,4	137,9	383,2

Tableau 4 (Suite)

C. Industrie du papier et activités connexes (S.I.C. 271-274)

Rubrique	Année 1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
	millions de dollars									
Bénéfices comptables avant impôts	230,5	109,7	138,9	798,6	1337,9	847,9	607,0	620,6	1230,9	1630,5
Impôts différés	-	(16,1)	3,4	61,2	146,8	113,5	70,3	89,3	112,6	156,3
Impôts sur l'exploitation forestière**	5,3	3,1	6,0	16,3	27,0	16,8	17,8	14,2	11,8	44,9
Allocation du coût en capital (-)	267,4	248,6	304,1	455,1	635,7	630,8	556,9	617,3	786,9	942,9
Amortissement comptable (+)	255,1	261,4	260,6	283,9	313,9	339,6	388,3	405,7	438,2	550,9
Différence nette†	(9,2)	13,4	(42,3)	(170,2)	(330,7)	(298,7)	(188,8)	(213,4)	(352,2)	(394,1)
Revenu imposable (assiette fiscale)	146,3	124,2	151,5	359,7	744,4	381,8	375,1	400,3	644,1	1291,2
Total des impôts sur le revenu	73,6	57,8	69,3	146,5	304,9	151,0	142,1	145,5	236,9	459,5
Ratio fiscal réel††	0,50	0,46	0,46	0,41	0,41	0,39	0,38	0,36	0,37	0,35
Part fédérale de l'impôt (%)	79	78	75	73	72	71	68	68	66	65
Assiette des dépenses fiscales§	84,2	(14,5)	(12,6)	438,9	593,5	466,1	231,9	220,3	586,8	339,3
Dépenses fiscales (incidence sur l'assiette)	42,1	-	-	179,9	243,3	181,8	88,1	79,3	217,1	118,7
Crédits d'impôt§§ (incidence sur le taux)	-	-	-	-	66,9	33,8	37,2	44,7	75,5	166,0
Dépenses fiscales estimatives	42,1	-	-	179,9	310,2	215,6	125,6	124,0	292,6	284,7

* On estime les dépenses fiscales d'une façon très grossière en multipliant l'assiette fiscale réduite (assiette des dépenses fiscales) par le taux d'imposition effectif (taux d'imposition réel) et en ajoutant les crédits d'impôt réels (incidence sur le taux) réduits de l'abattement pour impôt provincial sur le revenu des corporations. Une méthode plus rigoureuse consisterait à rattacher à la source et à rajuster chaque poste financier comme cela a été fait dans l'ouvrage de Smith, *op. cit.*, 1979.

** Les impôts sur l'exploitation forestière sont réduits de 10 % et les deux tiers de l'abattement sont supportés par le gouvernement fédéral.

† Il est possible que la différence nette ne balance pas, étant donné l'imputation aux dépenses et la capitalisation de certains postes aux fins d'impôts et de comptabilité. On l'indique pour montrer l'incidence sur l'assiette fiscale.

†† Le ratio fiscal réel (qu'on appelle parfois le taux d'imposition effectif) résulte de l'incidence composée des réductions apportées à l'assiette fiscale (à la fois normatives et résultant de concessions) et des dispositions concernant les crédits d'impôt. On doit donc l'interpréter avec prudence.

§ L'assiette des dépenses fiscales est simplement la différence entre les bénéfices comptables et le revenu imposable (assiette fiscale) et constitue une surestimation de la réduction de l'assiette. Cependant, les dépenses fiscales qui en résultent (incidence sur l'assiette) sont compensées, dans une mesure inconnue, par l'application du taux d'imposition effectif.

§§ Tous les crédits d'impôt, à l'exception de l'abattement d'impôt fédéral.

Source: Statistique Canada, *Statistique fiscale des sociétés*, 61-208, diverses années.

Tableau 5. Comparaison des dépenses fiscales dans le secteur des produits forestiers fabriqués et celui de la fabrication

Rubrique	Année 1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979
	millions de dollars									
Revenu imposable (assiette fiscale)										
Foresterie*	186,0	193,5	314,1	700,4	927,3	531,7	620,5	727,6	1198,9	1984,4
Fabrication	1967,8	2533,3	3220,5	4543,3	6254,3	5527,6	5211,2	5025,1	6342,7	9559,6
Total des impôts sur le revenu										
Foresterie	90,2	85,9	137,1	275,9	372,6	205,7	229,2	260,9	431,8	706,3
Fabrication	1184,4	1362,8	1560,2	1968,7	2613,6	2482,2	2328,2	2137,1	2603,8	3515,8
Ratio fiscal réel										
Foresterie	0,48	0,44	0,44	0,39	0,40	0,39	0,37	0,36	0,36	0,35
Fabrication	0,50	0,49	0,46	0,43	0,42	0,40	0,40	0,39	0,38	0,37
Part de l'impôt fédéral (%)										
Foresterie	78	77	76	73	72	71	68	68	66	65
Fabrication	77	76	75	73	73	73	71	70	69	67
Assiette des dépenses fiscales										
Foresterie	84,2	(14,5)	11,6	572,0	597,1	371,9	195,7	285,5	773,3	955,4
Fabrication	500,5	884,4	1012,5	2093,4	2429,7	1476,2	1629,8	1968,2	3407,5	4610,8
Dépenses fiscales (incidence sur l'assiette)										
Foresterie	42,1	-	5,1	223,1	238,8	145,0	72,4	102,8	278,4	334,4
Fabrication	250,2	433,3	465,7	900,2	1020,5	590,5	651,9	767,6	1294,8	1706,0
Crédits d'impôt (incidence sur le taux)										
Foresterie	-	-	-	-	89,5	51,7	63,9	84,3	148,1	327,4
Fabrication	-	-	-	-	524,5	567,3	446,8	448,3	639,2	1044,4
Dépenses fiscales estimatives										
Foresterie	42,1	-	5,1	223,1	328,3	196,7	136,3	187,1	426,5	611,8
Fabrication	250,2	433,3	465,7	900,2	1545,0	1157,8	1098,7	1215,9	1934,0	2750,4
Foresterie/fabrication (%)	17	-	1	25	21	17	12	15	22	24

*La foresterie comprend l'industrie du bois et les industries du papier et activités connexes aux fins de comparaison au secteur de la fabrication dans son ensemble.

Source: Statistique Canada, Ottawa, *Statistique fiscale des sociétés*, 61-208, diverses années.

IV. LA FISCALITÉ DU SECTEUR FORESTIER AUX ÉTATS-UNIS

L'étude la plus complète des régimes fiscaux internationaux (notamment ceux du Canada, des États-Unis, de la Suède et de la Finlande) dans le secteur forestier industriel a été commissionné par le gouvernement fédéral au début de la dernière décennie[1]. L'étude visait à répondre à la position prise par l'industrie forestière selon laquelle, entre autres choses, le fardeau fiscal au Canada plaçait l'industrie dans une situation désavantageuse, sur le plan de la concurrence, sur les marchés internationaux, où la plus grande partie de la production nationale était acheminée. Dans l'étude, on a signalé, à juste titre, que ces comparaisons internationales étaient, en fait, difficiles à faire au niveau d'une industrie, sans compter les impératifs sociaux, économiques et politiques de chaque compétence souveraine. En outre, l'étude n'a pas mis beaucoup l'accent sur les traitements comparatifs, dans les différents régimes fiscaux, des activités forestières primaires, à savoir la culture et la vente du bois sur pied sur les terres privées.

L'étude suivante sera axée sur cette question, aux États-Unis, et contiendra une mise à jour limitée concernant le traitement du revenu des corporations aux fins de comparaison avec celui des corporations au Canada. On ne peut faire qu'une affirmation générale concernant les fardeaux fiscaux relatifs dans les deux pays en se fondant sur la description des lois fiscales. Néanmoins, nous estimons que cette méthode est plus satisfaisante qu'une analyse partielle ou limitée, laquelle est souvent trompeuse si on l'interprète d'une façon générale. En outre, toute tentative d'évaluer et de quantifier systématiquement les différences fiscales entre le Canada et un autre pays serait impossible, étant donné le manque de précision des critères traditionnellement acceptés pour la conception des impôts.

Pour mettre en perspective la comparaison des régimes fiscaux qui s'appliquent au secteur forestier dans les deux pays, on peut commencer par un bref aperçu du niveau global des impôts, de leur composition par source de recettes et du palier politique d'imposition (allant du gouvernement fédéral au gouvernement d'une province ou d'un État ou à l'administration locale)[2]. Le total des impôts de tous les paliers d'administration est

---

[1] Price Waterhouse *et. al.*, *op cit.*, 1973.

[2] Cet aperçu est tiré d'une étude du Ministère des Finances du Canada, *Les régimes fiscaux du Canada et des États-Unis*, 1978, laquelle décrit les régimes en vigueur jusqu'à 1977. Les études subséquentes concernant le secteur forestier sont mises à jour jusqu'à 1982.

à peu près le même si on le mesure en tant que partie du PIB (produit intérieur brut), dans les deux pays, au cours de la période allant de 1972 à 1977, sauf que le pourcentage est légèrement plus élevé pour le Canada (32 contre 30 %). Toutefois la tendance est très différente puisqu'il semble y avoir une diminution au Canada et une augmentation aux États-Unis. La différence est largement attribuable à l'indexation, effectuée au Canada, du revenu personnel imposable, source importante de recettes fiscales. De plus, au Canada, au cours de la période, il y a eu des coupes discrétionnaires dans les taux de l'impôt sur le revenu des particuliers et des corporations, surtout le dernier. Parmi les pays industrialisés, en ce qui concerne la part que les impôts représentent par rapport au PIB, le Canada a une part légèrement plus élevée que celle des États-Unis et beaucoup plus faible que celle de nombreux pays de l'OCDE (Organisation pour la coopération et le développement économique).

La part de l'impôt sur le revenu des particuliers, sur les successions et sur les dons, par rapport au PIB, au Canada, des deux paliers supérieurs de gouvernement a presque été constante. En fait, une diminution de la part du gouvernement fédéral a été presque compensée par une augmentation de la part du provincial, dans une large mesure à cause des révisions apportées aux arrangements fiscaux fédéraux-provinciaux.

Aux États-Unis, exception faite d'une diminution temporaire en 1975, il y a eu et il y aura encore vraisemblablement une augmentation de la part des impôts sur le revenu des particuliers, en raison de l'absence d'indexation.

Au Canada, les impôts sur les corporations ont diminué depuis 1974, en raison des coupes discrétionnaires effectuées dans les taux d'imposition et de la diminution de la part des bénéfices dans le PIB, par opposition au sommet historique de 1973. Aux États-Unis, la part des impôts sur le revenu des corporations est demeurée relativement stable et à un pourcentage inférieur par rapport au PIB. Cependant, les taux effectifs de l'impôt sur le revenu des corporations sont plus faibles au Canada et cette contradiction apparente est expliquée par la part beaucoup plus faible des bénéfices des corporations dans le PIB des États-Unis.

Pris globalement, les impôts sur le revenu des particuliers et des corporations sont utilisés presqu'autant dans les deux pays (45 % des recettes totales au Canada et 48 % cent aux États-Unis).

Bien que impôts indirects du Canada, au palier fédéral, aient diminué au début de la période, ils ont, depuis lors, conservé une part stable du PIB. Aux paliers provincial et local, les impôts indirects, y compris les impôts fonciers, se sont accrus, dans la dernière partie de la période, en raison d'augmentations de taux discrétionnaires et de l'élargissement de l'assiette fiscale dans certaines provinces.

D'autre part, il y a eu une diminution constante de la part des impôts indirects aux États-Unis, à tous les paliers de gouvernement. Dans les deux pays, ces impôts ont tendance à être très spécifiques, c'est-à-dire à être des montants fixes et discrétionnaires par unité de production et, d'une façon générale, ils n'augmentent pas au même taux que le PIB. L'utilisation différente des impôts indirects, dans les deux pays, est telle qu'en 1977, ils représentaient 38,7 % de toutes les recettes fiscales au Canada par comparaison à 28,6 % aux États-Unis.

Toutefois, étant donné qu'une grande partie de la part du Canada provient, dans une large mesure, de la taxe de vente fédérale perçue des fabricants et sur les marchandises importées aux fins de consommation intérieure, ces impôts n'ont pas d'incidence importante sur la compétitivité internationale en matière d'exportation.

Dans les deux pays, les impôts de sécurité sociale ont beaucoup augmenté au cours de la période. Au Canada, il y a eu une légère diminution en 1977 au palier fédéral, en raison de la diminution des taux des contributions de l'employé et de l'employeur à l'assurance chômage. En 1977, vu les augmentations de taux proposées, pour les impôts de sécurité sociale aux États-Unis, ceux-ci représentaient probablement une plus grande part du PIB. Pour la même année, les parts respectives du PIB. que les impôts de sécurité sociale représentaient au Canada et aux États-Unis étaient de 9,0 % et de 19,7 %[1].

La dernière catégorie de recettes publiques consiste en divers postes fiscaux et non fiscaux, tels que les primes d'assurance hospitalisation, les redevances sur les ressources naturelles, les frais de permis, les amendes, etc. Au Canada, cette catégorie s'est accrue substantiellement en raison de l'accroissement des redevances des provinces sur les ressources naturelles (surtout sur le pétrole et le gaz). D'autre part, cette catégorie est demeurée constante par rapport au PIB aux États-Unis. En outre, les redevances sur les ressources aux États-Unis ne constituent qu'une très petite partie des recettes

---

[1]Vu la croissance des dépenses dans ce secteur attribuable à la récente récession prolongée, on peut s'attendre à d'importants changements dans leur part des impôts dans le PIB.

publiques, ce qui traduit l'aliénation considérable des ressources naturelles en faveur de la propriété privée[1].

En résumé, les deux pays semblent recourir à l'impôt sur le revenu des particuliers et des corporations à tous les paliers de gouvernement, à peu près dans la même mesure (respectivement 45 et 48 % au Canada et aux États-Unis). Cependant, au Canada, les impôts indirects sont une source de recettes beaucoup plus importante qu'aux États-Unis (38,7 et 28,6 %). Cette situation est pour ainsi dire inversée en ce qui concerne les impôts de sécurité sociale (9,0 % et 19,7 % respectivement).

Il existe également des différences importantes entre les deux pays en matière de partage fiscal ou d'affectation des recettes aux différents paliers de gouvernement. Au Canada, la part du gouvernement fédéral dans les recettes totales était de 47,9 % en 1977, par comparaison à 63,6 % aux États-Unis[2]. Par conséquent, un examen comparatif des budgets des recettes au palier fédéral peut être très trompeur. En outre, il est plus nécessaire et plus difficile d'assurer la coordination entre le gouvernement fédéral et les provinces au Canada.

Les différences entre les deux pays au palier des provinces, des États et des administrations locales sont frappantes, surtout en ce qui concerne leur part relative des impôts sur le revenu des particuliers et des impôts indirects. Les impôts sur le revenu des particuliers, sur les dons et sur les successions au Canada, en 1977, représentaient 26,7 % des recettes, à ce palier d'administration, par comparaison à 16,2 % aux États-Unis. En revanche, les impôts indirects représentaient 50,2 % des recettes au Canada par comparaison à 67,5 % aux États-Unis.

Les différences dans l'utilisation des différents moyens fiscaux par chaque palier de gouvernement sont importantes pour un certain nombre de secteurs de l'économie nationale. Un plus grand recours aux impôts indirects au Canada favorise les secteurs dont une forte proportion de la production est vendue à l'exportation. En outre, les accords fiscaux fédéraux-provinciaux engendrent une certaine uniformité dans la définition du revenu imposable. De même, les provinces peuvent percevoir leur propre niveau de recettes et effectuer leur propre distribution de dépenses fiscales parmi les

---

[1]Cependant, ce mode de tenure aux États-Unis a traditionnellement suscité un intérêt considérable pour l'impôt foncier et le traitement des ventes de bois au point de vue du revenu. Ces aspects sont étudiés plus loin dans la présente section et à l'annexe II.

[2]Les raisons du partage fiscal au Canada ont été données à la section I.

particuliers (au moyen de crédits d'impôt aux particuliers) et les corporations (au moyen de taux plus faibles pour les petites entreprises) et c'est, en réalité, ce qu'elles font. Aux États-Unis, il existe une plus grande diversité dans les impôts à la fois dans la définition de l'assiette et dans les taux d'imposition (au palier des États, laquelle entraîne des frais importants pour les contribuables. En fait, en ce qui concerne l'impôt foncier sur les terres forestières, que nous verrons plus loin dans la présente section, seuls un petit nombre d'États sont décrits en raison de cette diversité.

Cette brève étude sert à souligner les énormes différences qui existent entre les régimes fiscaux des deux pays. Un examen ultérieur des impôts sur le revenu et sur les biens, dans le secteur forestier, sera axé sur les principales différences entre les impôts sur le revenu des petites entreprises et des corporations et sur le poste qui présente la plus grande différence au Canada, le traitement de la sylviculture et de la vente du bois comme un gain de capital.

L'impôt dans le secteur forestier des États-Unis

L'*Economic Recovery Act* de 1981 a apporté des modifications substantielles à la Loi fédérale de l'impôt sur le revenu. Une brève description du régime du secteur forestier des États-Unis avant ces modifications permet de les comparer à celles qui ont été effectuées au Canada au début de la dernière décennie.

Malheureusement, le secteur de l'impôt sur le revenu des corporations est celui qui suscite le plus de difficultés lorsqu'il s'agit de faire des comparaisons entre les deux pays. Dans un secteur donné, les facteurs comme la dimension de l'entreprise, la structure des avoirs et le mode de croissance peuvent influer sur le fardeau de la taxe et la valeur des stimulants fiscaux. On peut établir des comparaisons concernant un projet d'investissement en particulier, mais on ne devrait pas généraliser à partir des résultats. Par contre, le fardeau fiscal dans le secteur pourrait être estimé pour chaque pays, mais il faudrait alors effectuer une normalisation ou des rajustements pour tenir compte des facteurs susmentionnés. On ne peut que tirer des conclusions générales de l'examen des lois fiscales de chaque pays et noter les différences dans le traitement fiscal. Cependant, en ce qui concerne les investissements dans la sylviculture, il est possible d'établir une comparaison générale, moyennant une importante réserve concernant l'incidence de l'impôt foncier dans l'État dont il est question.

Le régime fiscal des corporations dans les deux pays diffère dans de nombreux secteurs. La description suivante du régime des États-Unis se borne à en souligner les

principaux aspects puisqu'une étude complète dépasse la portée du présent rapport. Des différences importantes dans le régime canadien qui ne sont pas étudiées dans la section II sont indiquées en bas de page.

À titre d'introduction, nous indiquons sous forme de sommaire les principaux aspects du régime fiscal des corporations avant et après l'*Economic Recovery Act* de 1981[1].

Disposition	Avant 1981	Après 1981
Taux de l'impôt des corporations	17 % des premiers 25 000 $ 20 %, de 25 000 $ à 50 000 $ 30 %, de 50 000 $ à 75 000 $ 40 %, de 75 000 $ à 100 000 $ 46 %, plus de 100 000 $	15 % des premiers 25 000 $ 18 %, de 25 000 $ à 50 000 $ comme avant 1981 comme avant 1981 comme avant 1981
Amortissement	Aucune méthode particulière n'est prescrite. La durée des biens est généralement déterminée par l'échelle d'amortissement des biens sur la durée de la catégorie. L'amortissement commence lorsqu'un bien est "mis en service pour la première fois"[2].	Recouvrement accéléré des frais. Le système permet le recouvrement du coût en capital sur une période plus courte. En général, de 10 à 15 ans pour les machines et le matériel de fabrication.
Gains de capital	Ils sont traités comme du revenu ordinaire si les biens ont été possédés pendant moins de 12 mois. Les gains à long terme sont imposés en entier à un autre taux spécial.	Les taux ont été reduits à un maximum de 20 % pour les biens qui ont été possédés pendant moins de 12 mois.
Épuisement	Épuisement du coût du bois sur pied au moment de la récolte[3].	Même

[1]Résumé tiré de R.F. Conrad, *Tax Incentives in the Forest Products Sector*. Rédigé pour l'United States Treasury, Washington, D.C., 1981.

[2]Au Canada, un bien peut être amorti au taux annuel intégral au moment de son acquisition et avant son entrée en service.

[3]Semblable aux allocations du coût en capital des concessions forestières et des droits de coupe au Canada.

Stocks	Les stocks peuvent être évalués sur la base LIFO (dernier entré, premier sorti).	Même
Pertes nettes d'exploitation	Elles peuvent être reportées en arrière trois ans et en avant sept ans.	Même report en arrière mais le report en avant peut aller jusqu'à quinze ans.
Crédit d'impôt à l'investissement	Pourcentage fixe des investissements dans certaines catégories de biens (selon leur durée d'utilisation). Le crédit est limité à 25 000 $ plus 70 % de la partie de l'impôt exigible en sus de 25 000 $. Les crédits excédentaires peuvent être reportés en avant pendant sept ans[1].	Le taux est présentement de 6 % pour les biens qui ont été possédés pendant trois ans et de 10 % pour tous les autres biens. Le crédit est limité à 50 000 $ plus 90 % de l'impôt exigible.

Les modifications essentielles apportées à la Loi sont donc la réduction de la structure des taux quant au revenu imposable inférieur à 50 000 $, la modification du calcul de l'amortissement, la réduction du taux d'imposition maximal sur les gains de capital à long terme, l'accroissement de la limitation et l'augmentation du nombre d'années de report en avant du crédit d'impôt à l'investissement, ainsi que l'augmentation du nombre d'années de report en avant pour la déduction de la perte nette d'exploitation. Ces modifications et les autres apportées à la Loi avaient pour but d'encourager l'accroissement des investissements.

L'État perçoit trois types d'impôt sur les activités commerciales du secteur forestier, à savoir les impôts reliés à la production ou au rendement, les impôts sur le revenu et les impôts fonciers.

---

[1]Au Canada, bien qu'il n'y ait aucun changement dans le crédit en raison de la durée d'utilisation du bien, ce crédit réduit le prix de base rajusté, aux fins des allocations du coût en capital, et assure la neutralité entre les biens de courte durée et ceux de longue durée.

Les impôts reliés au rendement sont perçus par plusieurs États et sont généralement de deux types, à savoir les impôts sur la production *ad rem* ou les taxes de vente *ad valorem*. En outre, il existe des différences considérables dans les types de produits qui sont assujettis à l'impôt et dans le niveau de celui-ci. Les différences entre ces impôts dans les divers États traduisent l'importance de la ressource pour l'État, les attitudes des citoyens et l'utilisation prescrite des recettes fiscales[1].

Quarante-cinq États perçoivent des impôts sur le revenu des entreprises qui exercent leurs activités sur leur territoire et ces impôts présentent également des différences considérables. De plus, ils ont été une source de préoccupation pour les hommes d'affaire et ils ont donné lieu à certains litiges. Les tribunaux ont demandé à maintes reprises que la coordination et la collaboration fiscale soient assurées par le Congrès.

Les méthodes utilisées par les États en matière d'impôt sur le revenu varient quant à la structure de l'unité déclaratrice, aux définitions ou aux méthodes de calcul de l'assiette fiscale et à la méthode d'attribution du revenu (laquelle peut exiger une comptabilité distincte ou l'utilisation d'une formule donnée). L'incidence de l'impôt sur le revenu d'un État peut être difficile à évaluer[2]. Le tableau 6 donne une idée des différences entre certains États du Sud des États-Unis. Les États qui utilisent le revenu brut fédéral rajusté comme assiette offrent deux stimulants fédéraux aux investisseurs, à savoir l'exclusion des gains de capital à long terme à raison de 60 % du gain net, ainsi que l'allocation d'épuisement connexe et l'allocation d'amortissement de reboisement (que nous verrons plus loin dans la présente section). Des États qui utilisent l'assiette fédérale pour calculer le revenu imposable, seule la Caroline du Sud exonère de l'impôt une partie des gains de capital à long terme.

La Caroline du Nord permet aux propriétaires fonciers admissibles aux paiements d'encouragement fédéraux à la foresterie d'exercer un choix consistant à déclarer le revenu des ventes de bois soit dans l'année financière courante ou sur une période de trois ans. Les frais de reboisement peuvent être déduits dans l'année courante ou amortis sur 60 mois. Cinq États excluent le montant de l'impôt sur le revenu fédéral du revenu imposable[3].

---

[1]Voir dans Conrad, *op. cit.*, 1981, des exemples de ces impôts des États.

[2]Voir certains exemples dans l'ouvrage de Conrad, *Ibid.*

[3]G.T. McGee, H.L. Haney, Jr. and W.C. Siegel, *How State Income Taxes Can Affect Forestry Investments*, Forest Farmer, Février 1983.

Tableau 6. Principales dispositions des lois de l'impôt sur le revenu des États du Sud

État	Revenu fédéral brut rajusté servant d'assiette fiscale	Impôt sur le revenu fédéral déductible	Proportion de gains de capital à long terme imposables	Remarques
	Oui/non	Oui/non	%	
Alabama	non	oui	100	
Arkansas	non	non	100	
Floride	–	–	–	Aucun impôt sur le revenu
Georgie	oui	non	40	
Kentucky	oui	oui	40	
Louisiane	oui	oui	40	Crédit d'impôt permis égal à 10 pour cent des crédits fédéraux.
Mississippi	non	non	100	
Missouri	oui	oui	40	
Caroline du Nord*	non	non	100	
Oklahoma	oui	oui	40	
Caroline du Sud	non	oui (limité)	50	Déduction de l'impôt fédéral limitée à 500 $ par contribuable.
Tennessee	-	-	-	Impôt sur le revenu d'intérêt et les dividendes seulement.
Texas	-	-	-	Aucun impôt sur le revenu.
Virginie	oui	non	40	
Virginie de l'Ouest	oui	non	40	

*Le revenu des ventes de bois peut être déclaré dans l'année où il est reçu ou par tranches égales sur une période de trois ans, selon le choix fait par le contribuable. Les frais de reboisement peuvent être déduits dans l'année courante ou amortis sur une période de 60 mois, selon le choix fait par le contribuable.

Source: McGee *et al*, *op. cit.*, 1983.

Le déterminant de base de l'incidence de l'impôt sur le revenu des États sur les recettes de l'exploitation forestière est le degré d'exclusion des gains de capital à long terme. Les taux de l'impôt sur le revenu des États du Sud sont plus faibles et, d'une façon générale, moins progressifs que les taux fédéraux.

Seule la Caroline du Nord accorde un traitement préférentiel à l'investissement forestier en permettant une certaine flexibilité dans le calcul du revenu imposable et en réduisant au minimum les impôts de l'État pour l'année courante et les années ultérieures.

Cette brève description sert à souligner la grande diversité des pratiques fiscales en vigueur au palier des États et l'impossibilité presque totale d'aboutir à des conclusions générales quant à l'incidence de ces pratiques sur le secteur forestier.

L'impôt foncier est généralement le type d'impôt le plus ancien qui soit fondé sur les ressources naturelles. Bien que cet impôt soit généralement perçu au palier de l'administration locale, plusieurs gouvernements d'États y ont aussi recours. La plupart des autorités fiscales perçoivent l'impôt foncier sur une base *ad valorem*, selon laquelle le bois et (ou) le fonds de terre sont évalués d'après la juste valeur marchande locale. Pour un certain nombre de raisons, cela peut entraîner de grandes différences dans les fardeaux fiscaux des diverses compétences. Aux États-Unis, l'effort considérable déployé, au niveau tant théorique qu'empirique, a abouti, dans environ 30 États, à l'établissement d'un régime *ad valorem* modifié, lequel accorde un traitement différent aux terres forestières. En outre, toute la gamme des impôts sur le rendement, des taux et des évaluations préférentielles, des exonérations et des rabais a été adoptée, mais il y a eu manifestement peu de normalisation d'un État à l'autre.

Une innovation récente apportée par au moins 12 États et permettant un choix est l'évaluation fondée sur "l'utilisation présente"[1]. L'évaluation est fondée sur l'utilisation présentement faite du fonds de terre et non pas nécessairement sur sa plus grande et sa meilleure utilisation. Si l'utilisation change ou si le fonds de terre est vendu pour servir à d'autres fins, on perçoit des impôts différés qui tiennent compte du changement d'utilisation[2]. Cependant, cette méthode engendre une certaine "immuabilité"

---

[1]USDA, *The Federal role in the conservation and management of private nonindustrial forest lands*, Interagency Report, Washington, D.C., août 1977.

[2]Cette pratique est semblable à celle qui est en vigueur dans certaines régions de l'Est du Canada. Voir la section II.

qui peut avoir, par contagion, des incidences indésirables sur les autres utilisations des terres[1].

Le dernier et peut-être le plus important point à étudier est le traitement fiscal de l'aliénation du bois à titre de gain de capital à long terme. Il s'agit du point le plus souvent mentionné lorsqu'on compare les régimes d'imposition du Canada et des États-Unis et, par conséquent, il mérite un examen plus approfondi.

La distinction entre le revenu ordinaire et l'accroissement de la valeur des immobilisations à long terme a été établie un peu après l'adoption par le Congrès en 1913 d'un impôt sur le revenu à l'échelle nationale. Jusqu'à 1922, il n'y avait aucun taux préférentiel pour les gains de capital mais, par la suite, on a appliqué un taux plus faible au produit des ventes de droits de coupe faites par les personnes dont l'activité principale n'était pas le commerce du bois[2].

En 1944, le Congrès a modifié la Loi afin de traiter tout le produit de la vente du bois, y compris celui de la propre récolte de l'exploitant, comme un gain de capital imposé à différents taux allant de 7 à 35 %, selon que le contribuable était un particulier ou une corporation. De plus, une cotisation supplémentaire d'"impôt minimal" a été établie pour les gains supérieurs à 50 000 $. Dans le cas des particuliers, on a accordé une exclusion de 50 % (60 % après 1978) de ces gains tandis que les corporations étaient imposées, quoiqu'à des taux inférieurs, sur la totalité des gains. En outre, après 1978, le taux le plus élevé, soit 35 %, a été réduit à 28 % et la cotisation d'impôt minimale, soit 7 %, a été réduite à 5,6 %. Dans le cadre de l'*Economic Recovery Act* de 1981, le taux des particuliers a subi une autre réduction qui l'a fait tomber à 20 %. Essentiellement, ce traitement des ventes de bois et des propres récoltes des exploitants est en vigueur depuis 1944, malgré plusieurs demandes de modifications législatives.

L'autre point important est la restriction concernant les frais d'exploitation reliés à l'entreprise forestière qui peuvent être traités comme des dépenses et ceux qui peuvent être capitalisés. Bien qu'à l'origine, le régime ait été assez restrictif, il s'est produit une

---

[1]Pour obtenir une étude complète de l'impôt foncier de certains États, voir H.L. Haney, Jr. et J.E. Gunter (eds.), *Proceedings of the Forest taxation Symposium*. Virginia Polytechnic Institute and State University, Blacksburg, VA, FWS-2-78, 1978.

[2]Cela est semblable à l'exception faite au Canada lorsque les ventes de droits de coupe seraient imposées comme revenu ordinaire.

érosion graduelle de la capitalisation des dépenses et on a favorisé de plus en plus l'imputation à la période courante. Ce divorce entre le revenu et les dépenses permet aux exploitants de transformer le revenu ordinaire en gain de capital[1].

La raison fondamentale de ce traitement préférentiel accordé par le Congrès était l'inquiétude croissante concernant l'épuisement de la superficie boisée des terres privées jusqu'à cette époque. La décision s'est "révélée" judicieuse puisque, par la suite, la tendance a été inversée et on a dépensé davantage pour la sylviculture, particulièrement pour les plantations situées sur des terres privées.

Étant donné qu'environ 72 % des terres forestières commerciales sont détenues selon un mode de tenure privé (59 % non industriel et 13 % appartenant aux corporations), on ne doit pas s'étonner que ce traitement ait été vigoureusement défendu et qu'il ait résisté avec succès à toute tentative de modification législative[2].

On a estimé que le traitement des gains en capital sur les bois a entraîné des dépenses fiscales fédérales de 215 millions de dollars en 1976 (155 millions pour les corporations et 60 millions pour les particuliers). Cette dépense fiscale est égale à près de la moitié du budget du U.S. Forest Service pour l'année financière 1976. En outre, en 1971, les cinq plus grandes corporations ont enregistré 53 % des gains de capital à long terme des sociétés imposés au taux de rechange de 30 % (à cette époque) et près de 40 % des bénéfices faits par l'ensemble des particuliers et des corporations[3].

Il y a également lieu de noter que les petites corporations dont le revenu net est inférieur à 50 000 $ ne bénéficient pas des gains de capital puisque leur taux normal d'imposition est inférieur au taux de rechange applicable aux gains en capital net à long terme.

De même, les particuliers dont les revenus sont élevés bénéficient beaucoup plus du régime, en ce qui concerne l'amélioration du revenu après impôts, que les particuliers dont les revenus sont faibles ou moyens[4]. Cela est assez curieux, étant donné qu'on justifie

---

[1] USDA Forest Service. *The Outlook for timber in the United States.* Washington, D.C. 1974.

[2] *Ibid.*

[3] E.M. Sunley, Jr., *Capital gains treatment of timber: Present law and proposed changes,* J. For., February 1976, p. 75-78.

[4] On a obtenu des résultats semblables au Canada dans le cas des contribuables particuliers qui ont fait des gains de capital.

souvent le traitement des gains de capital en soutenant qu'il est nécessaire pour permettre aux petits propriétaires forestiers de rester en affaire. Il semble qu'il serait plus efficace de limiter le traitement préférentiel des gains en capital aux particuliers, sous réserve de l'établissement d'une limite supérieure compatible avec les mouvements des prix des droits de coupe dans le temps. Cette mesure et le traitement des activités d'aménagement forestier comme des dépenses déductibles du revenu apporteraient un encouragement immédiat aux agriculteurs et aux propriétaires de boisés. En outre, cela constituait l'essentiel des recommandations faites par le président Kennedy en 1963.

Une autre caractéristique de l'impôt sur les gains de capital consiste en ce que les avoirs à long terme sont définis comme étant les biens détenus pendant plus d'une année et que l'expression s'applique également à l'accroissement de la valeur du bois situé sur les terres publiques à partir du moment où il est acheté jusqu'à celui où il est coupé. Il semble que, dans ces cas, il serait plus approprié d'encourager un sain aménagement forestier par des règlements et l'établissement des prix des droits de coupe plutôt que par le régime fiscal.

À la fin de 1980, on a adopté un moyen plus direct d'encourager les activités de reboisement, sous forme de crédit d'impôt à l'investissement. Le crédit correspond à 10 % des investissements forestiers admissibles, majorés de l'amortissement de sept ans des premiers 10 000 $ de frais de reboisement capitalisés chaque année (c'est-à-dire que le coût est déduit du revenu brut sur une période de sept ans). Les dépenses admissibles sont les frais directs de plantation ou de semis, l'aménagement du site, les graines et les plants, la main-d'oeuvre et les outils et, enfin, l'amortissement du matériel (si celui-ci n'est pas admissible au crédit d'impôt à l'investissement)[1].

En outre, on peut choisir de capitaliser certains frais fixes, comme les frais d'intérêts et les impôts fonciers. Les déductions pour amortissement relatives aux frais de reboisement sont assujetties à la récupération en tant que revenu ordinaire jusqu'à concurrence du gain si les arbres sont aliénés dans un délai de 10 ans.

Selon cette mesure d'encouragement, il n'est pas nécessaire que les paiements faits en vertu du *Forestry Incentives Program* concernant les frais de reboisement capitalisés soient inclus dans le revenu brut. Avant 1978, les contribuables devaient

---

[1] W.K. Condrell, *Landmark Legislation Provides Forestry Investment Tax Credit*, Forest Farmer, novembre-décembre 1980, p. 8 à 10.

le faire et on croyait que cela dissuadait certains contribuables de participer au programme[1]. Celui-ci prévoit le partage des frais entre les propriétaires privés et le gouvernement fédéral, en ce qui concerne la plantation d'arbres et les dépenses d'aménagement du bois sur pied. La part fédérale de ces frais va de 50 à 75 %, selon le taux de partage des frais établi dans l'État et le comté particulier du propriétaire par l'*Agricultural Stabilization and Conservation Committee*[2].

Les derniers aspects fiscaux à mentionner sont les impôts sur les successions (décès) et les dons, qu'on considère comme des obstacles aux intérêts à long terme de l'aménagement forestier. L'impôt fédéral sur les successions a été établi en 1916 et l'impôt sur les dons l'a été plus tard, en 1932. Par la suite, ils ont été fusionnés et un crédit combiné, ainsi que des taux égaux, ont été établis. L'impôt combiné n'a subit presque aucune modification jusqu'à 1976 et le fardeau a été substantiellement réduit par l'*Economic Recovery Act* en 1981.

Le crédit accordé une fois dans la vie sur l'impôt unifié sur les successions et les dons a été porté de 175 625 $ à 600 000 $ et le taux maximal imposé sur les mutations, qui était de 70 % a été réduit à 50 %. On a supprimé la limite concernant les mutations entre conjoints contrairement à ce qui se passait selon la disposition antérieure, laquelle ne permettait de transférer que le moindre de deux montants, soit la moitié des biens ou 250 000 $. Le point intéressant, pour les propriétaires de terres forestières, consiste en ce que le bois sur pied peut être traité comme les "terres forestières admissibles", aux fins d'évaluation fondée sur un usage particulier par opposition au plus grand et meilleur usage.

En résumé, le régime fiscal du secteur forestier aux États-Unis, au palier fédéral, est analogue à celui du Canada. Toutefois, on semble être plus généreux au Canada, en ce qui concerne le calcul de l'assiette fiscale et les taux d'imposition actuels. La seule différence sensible est le traitement des gains de capital réalisés sur le produit de la vente ou de la récolte du bois sur pied aux États-Unis. L'avantage de ce traitement, au point de vue de la valeur présente, dépend du taux d'imposition marginal du contribuable et des autres taux de rendement.

---

[1]Il s'agit d'une exception notable, dans la mesure où, aux États-Unis, ces bénéfices n'étaient généralement pas imposés, contrairement à ce qui se passe au Canada.

[2]La part maximale des frais, qui était de 75 % a été réduite à 68 % par l'*Economic Recovery Act* en 1981.

Au palier d'administration de l'État et de la localité, la situation est certainement moins claire et peut être caractérisée essentiellement comme n'offrant aucune mesure d'équité horizontale aux contribuables qui possèdent des terres forestières. La diversité des pratiques fiscales constatée dans les États rend extrêmement difficile leur catégorisation. On a choisi plusieurs États du Sud des États-Unis afin de faire une brève description de leurs régimes fiscaux, étant donné qu'ils sont situés dans une région d'activité forestière privée extensive. Comme nous l'avons déjà noté, la description précédente du régime fiscal est imparfaite en raison des grandes généralisations qui découlent de la lecture des lois fiscales.

V. LA FISCALITÉ ET LES INVESTISSEMENTS FORESTIERS

Il existe une multitude de raisons pour lesquelles les particuliers acquièrent et détiennent des terres forestières en vertu d'un titre simple obtenu contre paiement d'un droit, comme l'ont révélé plusieurs études concernant les propriétaires fonciers de l'Est du Canada. De même, les terres forestières publiques peuvent répondre à une foule de besoins du public reliés ou pas à la consommation. La présente section étudie les décisions d'investissement dans la foresterie primaire, du point de vue des encouragements et des facteurs de dissuasion *perçus* comme faisant partie du régime fiscal. Cette étude est entreprise dans le contexte du récent énoncé de politique du gouvernement fédéral concernant la régénération des forêts[1].

Le problème de l'investissement privé sur les terres forestières publiques a un rapport beaucoup moins manifeste avec le régime fiscal. Les entreprises industrielles se font concéder par la couronne (par la négociation ou une soumission compétitive) des droits de propriété limités pour une période de temps déterminée d'avance et généralement assujettie à un renouvellement ou à un prolongement. On soutient que, à moins que les particuliers et les corporations n'aient quelque intérêt dans les futures récoltes qui résultent des investissements actuels de capitaux sur les terres forestières publiques, la possibilité que les stimulants fiscaux encouragent les activités de régénération des forêts est simplement inexistante. Cela ne veut pas dire qu'un tel potentiel est impossible à atteindre mais vise plutôt à souligner le besoin d'un changement par rapport à la perspective traditionnelle des responsabilités du propriétaire et du locataire quant à la production de bois et à la régénération sur les terres forestières publiques. Cependant, on estime que l'approche de base de la réglementation publique des activités commerciales privées est convenable, en particulier, l'évolution récente de la politique concernant les responsabilités d'aménagement en matière de régénération forestière. Des propositions visant à favoriser l'accroissement déjà commencé des activités du secteur privé sur les terres publiques et, dans une moindre mesure, sur les terres privées, sont présentées à la section VII, aux fins d'examen et d'étude.

L'état actuel des connaissances concernant le comportement des propriétaires forestiers privés, surtout les aspects relatifs aux activités commerciales, est tel qu'on est

---

[1] Environnement Canada, *op. cit.*, 1982.

dans l'impossibilité d'attribuer au régime fiscal un mode de comportement positif ou négatif. En outre, un comportement positif ou négatif implique un jugement de valeur concernant certains principes normatifs généralement acceptés en matière d'exploitation de ressources naturelles. Une grande partie des commentaires négatifs émane d'organismes publics qui, étant donné qu'ils ne subissent aucune pression économique, renouvellent leur capital forestier à un rythme plus lent qu'on ne le fait sur les terres privées. Gaffney affirme que les petits propriétaires privés, assujettis à un impôt foncier important, ont réagi à ces pressions économiques par un aménagement plus allégé et plus économique[1].

Néanmoins, il est instructif d'étudier les études limitées concernant les propriétaires forestiers privés, lesquelles indiquent comment ils ont acquis leur propriété, quand ils l'ont acquise et de quelle façon ils avaient alors l'intention de l'utiliser. Ces caractéristiques sont données pour illustrer la perspective suivante sur le comportement du propriétaire et le régime fiscal.

Les études en question ont été publiées en Ontario (1970 et 1981), au Nouveau-Brunswick (1983) et en Nouvelle-Écosse (1972 et 1981). Au risque de généraliser, nous notons que les études, dans leur ensemble, indiquent que 30 % des propriétaires ont acquis leur propriété par héritage et que plus de 50 % l'ont achetée; près de la moitié des propriétés ont été acquises au cours de la dernière decennie et les objectifs non financiers ou non commerciaux étaient prédominants (sauf dans le cas des propriétaires de boisés de fermes).

Il n'y avait que de 2 à 5 % des propriétaires qui considéraient la production commerciale de bois comme la seule ou la principale raison de posséder la propriété forestière. Cependant, une proportion importante (de 25 à 40 %) ont indiqué qu'ils avaient vendu des produits forestiers au cours des 5 ou 10 dernières années et que les ventes de produits industriels (billes et pâte) et non industriels (bois de chauffage) révélaient leur importance régionale. Les principales raisons qu'on donnait généralement pour ne pas couper les produits forestiers étaient le fait d'être trop occupé à d'autres activités et d'avoir acquis la propriété à d'autres fins, en particulier, en vue de la récolte du bois pour sa propre consommation.

---

[1] M.M. Gaffney, *An Overview of Forest Taxation*, in H.L. Haney, Jr. and J.E. Gunter (eds.), *Proceedings of the Forest Taxation Symposium*, Virginia Polytechnic Institute and State University, Blacksburg, VA, FWS-2-78, 1978.

Le taux élevé de changement de main des propriétés au cours de la dernière décennie, le désir d'acquérir plus de propriétés, des acheteurs relativement jeunes et instruits ainsi qu'une intention d'investir mentionnée par 40 à 50 % des propriétaires semblerait appuyer l'hypothèse selon laquelle la principale raison de l'acquisition peut simplement être le désir de se protéger contre l'inflation, avec un objectif secondaire non commercial.

Une récente étude effectuée en Ontario résume d'une façon nette les études faites par cette province concernant les propriétaires[1]:

> "Ce qui ressort des réponses est une indication du fait que les boisés d'une propriété sont considérés à la fois d'une façon passive et comme un élément désirable qui vient avec le fond de terre et qui, périodiquement, peut apporter au propriétaire certains revenus, soit directement, par la vente des produits forestiers, ou indirectement, lorsque le propriétaire coupe du bois pour son propre usage."

L'aide apportée par les organismes publics provinciaux aux petits propriétaires forestiers non industriels dans l'Est du Canada a été importante, surtout depuis la Seconde Guerre mondiale, et elle a été largement axée sur les services consultatifs (programme d'éducation et d'information technique).

Au cours des deux dernières décennies, une forme d'aide de plus en plus considérable a consisté en dépenses directes de subvention de certaines activités de sylviculture et, dans un cas, en aide indirecte ou en dépenses fiscales[2].

Une perception commune de ces terres privées est que, entre autres choses, "les valeurs des terres sont relativement basses et les recettes annuelles encore plus basses"[3]. Il n'existe, bien entendu, aucun renseignement empirique publié à l'appui de cette perception. On peut faire une estimation grossière des recettes brutes à partir du recensement agricole des boisés de fermes de 1981 (année de référence 1980) et de celui des terres de la Couronne de 1979, selon l'ouvrage de Reed[4]. Les recettes brutes par acre, pour les boisés de fermes, étaient de 7,41 $ tandis que la valeur correspondante, pour les terres de la Couronne, était de 1,78 $.

---

[1] Ministère des Ressources naturelles de l'Ontario, *op. cit.*, non daté.

[2] Pour obtenir une vue globale de ces programmes d'aide, voir l'ouvrage du Ministère des Ressources naturelles de l'Ontario, *op. cit.*, et celui de Madigan and Jones, *op. cit.*, 1980, qui contiennent une description de ceux-ci.

[3] Madigan and Jones, *op. cit.*, 1980.

[4] Reed, *op. cit.*, 1980.

Cela indique un niveau d'activité commerciale beaucoup plus élevé sur les boisés de fermes et ne comprend pas les valeurs presque égales des produits forestiers servant à la propre consommation des exploitants. De plus, étant donné les différences extrêmes entre les pressions économiques inhérentes à la possession des terres privées et publiques, cette différence n'est aucunement surprenante. Une donnée encore inconnue est la position des propriétaires forestiers privés, en ce qui concerne la trésorerie. Les ouvrages relatifs à la foresterie sur les terres privées sont notablement muets quant à cet aspect[1].

D'autre part, la documentation a été particulièrement abondante, au cours des quelques dernières décennies, quant aux pénuries imminentes d'approvisionnement de bois industriel qui seraient causées par de mauvaises méthodes de coupe, des superficies réduites de bois sur pied, des cycles de renouvellement courts, de faibles niveaux de stockage - qui tous indiquent l'utilisation de "mauvaises" méthodes de foresterie. Les organismes publics qui offrent des services d'éducation concernant la foresterie dans le secteur privé ont élargi de plus en plus leurs programmes d'aide, à partir de la diffusion de conseils techniques jusqu'à une aide plus directe (accès à des subventions de superficie, organismes de crédits et de commercialisation) et indirecte (réductions des impôts fonciers sur les terres forestières aménagées et taux d'impôt foncier préférentiel fondé sur l'utilisation). On ne sait pas si cette aide révèle un problème de trésorerie des propriétaires actuels des terres forestières ou si ces derniers perçoivent le rendement d'un aménagement forestier intensif comme inférieur aux autres possibilités. Le régime fiscal ne peut pas faire grand chose pour remédier à la première situation, sauf faciliter le transfert des avoirs forestiers à ceux qui ont un revenu et un intérêt suffisants pour poursuivre des activités de production de bois. Une exception à cette affirmation plutôt générale est l'incidence possible des crédits d'impôt, qui ont un effet plus positif sur la trésorerie qu'un montant de déduction équivalent en dollars. Il faudrait probablement limiter ces crédits afin de préserver les notions d'équité verticale[2].

---

[1]Voir P. Berck, *The Economics of timber: a revewable resource in the long run*, The Bell Journal of Economics 10(2):447-462, lequel contient une étude particulièrement intéressante concernant le taux d'escompte implicite des propriétaires de terres forestières privées, qu'il a trouvé inférieur au rendement des autres investissements privés. Cela indique que les exploitants ne "coupent pas trop" de leur stock de bois.

[2]Cet aspect est reconnu explicitement par le récent crédit à l'investissement forestier établi aux États-Unis et décrit brièvement à la section précédente.

En ce qui concerne la seconde situation, le régime fiscal ne peut pas faire grand chose pour améliorer les taux de rendement après impôts. En effet, on peut considérer le régime fiscal comme étant légèrement anticompétitif, c'est-à-dire qu'il présente certains obstacles au nouveau venu dans le domaine des activités forestières commerciales, cela, en raison de la limitation du montant des pertes initiales et de leur période de report en avant, surtout en ce qui concerne la possibilité de les déduire d'autres sources de revenu.

La longue période de production nécessaire à la sylviculture n'est simplement pas reconnue, sauf dans le cas d'une "entreprise permanente" comme une ferme contenant un boisé ou une entreprise forestière industrielle. Ces organisations commerciales peuvent déduire des investissements forestiers en tant que frais d'exploitation de l'entreprise. Cependant, les agriculteurs sont assujettis à une restriction sur les pertes et, lorsque les recettes du boisé sont considérables par comparaison aux recettes de la ferme, elles peuvent être traitées comme des revenus ordinaires plutôt que comme du revenu en capital lorsqu'elles sont accessoires à l'agriculture[1]. Les propriétaires qui ne s'adonnent ni à l'agriculture commerciale ni à l'exploitation des terres forestières, dans le cadre d'une activité commerciale à plein temps, sont traités de la façon la plus vague en ce qui concerne leur cotisation fiscale[2].

Cette incertitude est suffisante pour détourner les contribuables d'entreprendre ce type d'exploitation. Il semble que l'autorité fiscale n'ait pas encore reconnu le fait que la catégorie non agricole de propriétaires forestiers privés non industriels a atteint une position prédominante car elle applique les dispositions concernant les pertes agricoles restreintes aux frais d'aménagement forestier intensif engagés par ce groupe. En outre, ce traitement inégal donne lieu à une discrimination entre l'aménagement de forêts équiennes et inéquiennes dans la mesure où la dernière catégorie pourrait, au moins en théorie, apporter des recettes légitimes pouvant compenser les frais inhérents aux activités d'aménagement forestier intensif, quoique pour une période de temps limité.

---

[1]Pour obtenir une description plus complète de cette question, voir Canadian Forestry Association, *op. cit.*, 1983.

[2]À cet égard, il y a lieu de se rappeler les catégories d'avoirs forestiers, surtout celle de la "plantation de forêts".

Se fondant sur les règlements fiscaux, on devrait donc proposer les stratégies d'investissement suivantes aux personnes qui acquièrent des terres forestières et (ou) du capital forestier. Le contribuable recevrait le traitement fiscal optimal s'il acquérait une propriété forestière étant à peu près dans l'état d'une forêt normale et s'il axait ses activités d'aménagement sur l'accroissement de la superficie, c'est-à-dire sur les frais de régénération. Cette stratégie semble perpétuer une ressource en superficie, ce qui, pour l'essentiel, semble être la préférence de l'autorité fiscale, particulièrement en ce qui concerne le traitement des allocations du coût en capital[1].

Une deuxième stratégie, pour les contribuables qui ont acquis une propriété forestière équienne qui s'approchent de la maturité, consisterait à axer leurs efforts sur l'amélioration du bois sur pied, surtout si les traitements produisent du revenu dans l'intervalle.

Les contribuables qui acquièrent des avoirs forestiers ne répondant pas aux conditions ci-dessus ou qui désirent "normaliser" la distribution existante des catégories d'âge se montreraient rationnels s'ils invoquaient la charge fiscale qui en résulte (en raison de la limite de temps établie pour le report en avant de la perte) pour offrir un prix inférieur pour la propriété. Par contre, les vendeurs se reporteraient aux prix récents du marché, lesquels traduisent des valeurs autres que celles de la foresterie commerciale, pour déterminer le prix à demander. En outre, les vendeurs qui ne s'occupent pas activement du commerce du bois et (ou) qui ont de la difficulté, en raison d'une position de caisse difficile, à effectuer des dépenses d'aménagement forestier se montreraient rationnels en liquidant le capital de bois sur pied au moment le plus propice et en bénéficiant d'un gain en capital unique. Lors de la vente ultérieure du fonds de terre déboisé, on tiendrait compte de la charge capitalisée des reports en avant des pertes restreintes, aux fins de déduction à même les autres revenus non agricoles.

Les conditions supposées ci-dessus ne concernent pas les propriétaires de pépinières ou de plantations d'arbres de Noël, étant donné leur période de production relativement courte et le fait qu'ils sont reconnus comme "exploitants agricoles" par l'autorité fiscale.

Quant aux contribuables qui acquièrent un fonds de terre déboisé dans le but de le reboiser et qui ne se laissent pas arrêter par les répercussions qu'a leur achat sur leur trésorerie, ils doivent quand même reconnaître que la forêt ne parviendra peut-être pas à sa maturité commerciale de leur vivant. Cela soulève la question de l'imposition des gains

---

[1] Revoir la section II à ce sujet.

de capital courus lors du transfert de la propriété à un membre survivant de la famille du contribuable décédé autre que son conjoint (soit sous forme d'héritage ou de don). Au moment de la mutation, la propriété deviendra passible de l'impôt sur les gains de capital résultant de l'aliénation réputée avoir eu lieu à la juste valeur marchande. On peut bénéficier d'allégements de cet impôt si les biens transmis sont des propriétés agricoles ou des boisés de fermes. Par conséquent, un contribuable peut réussir à échapper à la limitation des pertes agricoles restreintes sa vie durant seulement pour faire face à la possibilité qu'on doive vendre la propriété au moment de son décès ou au moment du transfert de celle-ci par donation pour acquitter l'impôt exigible sur les gains courus.

En résumé, il y a dans la législation fiscale des lacunes importantes, en ce qui concerne la reconnaissance de la longue période de production nécessaire à la culture du bois et la description des frais admissibles (pertes) du groupe prédominant de propriétaires de forêts non agricoles et non industrielles. Il semblerait que l'autorité fiscale ait un pouvoir discrétionnaire considérable puisqu'elle peut invoquer le critère des "possibilités raisonnables de profit" et appliquer le principe des pertes agricoles restreintes au détriment du contribuable. En ce qui concerne le dernier point, on pourrait améliorer considérablement la situation simplement en portant à des niveaux plus réalistes les montants maximaux admissibles qui ont été en vigueur pendant près de trois décennies.

Il y a lieu de souligner également que les mesures d'allégement fiscal qui accordent un traitement préférentiel aux terres forestières peuvent entraîner des changements d'origine fiscale, comme une augmentation du prix offert pour ces terres et un changement de main accéléré. Ces changements peuvent être ou ne pas être compatibles avec les objectifs des décisionnaires.

Enfin, il reste à étudier le régime fiscal, en ce qui concerne les dépenses (industrielles) privées reliées aux activités d'aménagement forestier sur les terres publiques. Toutes ces dépenses peuvent être entièrement déduites comme dépenses d'entreprise et, lorsqu'elles sont engagées, elles résultent habituellement de règlements établis par les organismes publics. Cela découle, à juste titre, des conditions attachées à la location à bail de droits d'exploitation des ressources publiques. Il est également manifeste que l'application de ces conditions a été insuffisante, du point de vue des besoins futurs en bois rond industriel prévus actuellement. On a longtemps reconnu que l'absence d'une part d'intérêt dans les futures récoltes a empêché le secteur privé d'effectuer de tels investissements, surtout si l'on considère la réduction graduelle de la période de location à bail ou l'élimination complète des tenures à bail classiques dans la

contribuer à réduire davantage ces possibilités d'investissement par le secteur privé[1]. La tendance récente, pour surmonter cette inertie apparente, consiste dans la négociation de différentes activités d'aménagement forestier, comme condition de la location à bail. Les activités de sylviculture prescrites qu'exerce le locataire sont soit directement compensées par un barème de rémunération convenu (l'accord ressemble beaucoup à un marché de services) ou par des réductions des droits de coupe exigibles sur la récolte. Dans d'autres cas, tous les frais, réduits de la compensation directe ou indirecte, seraient entièrement déductibles comme dépenses courantes dans la détermination du revenu imposable. Cependant, selon ces arrangements, le secteur privé est essentiellement un participant passif à la décision d'investissement, laquel a un rapport limité ou inexistant avec le marché.

En résumé, sans accorder une part d'intérêt dans les futures récoltes de bois, on ne peut pas s'attendre à ce que le secteur privé effectue les dépenses nécessaires sur les terres forestières publiques avec le présent régime fiscal. En effet, le secteur privé n'a aucun motif raisonnable de dépasser les conditions de ses droits de propriété limitée, c'est-à-dire sa cotisation fiscale. L'offre future de bois doit donc être incluse dans les politiques d'établissement de prix et de réglementation de l'organisme public responsable.

La dichotomie que représente la propriété mixte publique-privée des terres forestières semble indiquer que, *toute choses étant égales par ailleurs*, un avantage concurrentiel est accordé aux terres publiques en ce qui concerne le fardeau fiscal. Ce fait, à son tour, indique qu'une réduction de l'offre de bois par le secteur privé affectera l'offre totale de bois s'il n'y a pas de compensation du secteur public. La possibilité que des ressources soient perdues par le secteur privé (réduction de l'utilisation des terres forestières et emploi d'autres facteurs productifs) démontrerait que l'impôt ou les impôts perçus ne sont pas neutres. Cet aspect et d'autres de l'interdépendance des terres publiques et privées, lesquels n'ont fait l'objet d'aucune étude importante, sont mentionnés à l'annexe II; d'autre part, il y a eu d'importants cas de virements financiers entre les paliers de gouvernement pour financer les investissements forestiers qui sont décrits à la section suivante.

---

[1] Une solution possible à ce problème est offerte à la section VII.

VI. LES MÉCANISMES DE FINANCEMENT DES INVESTISSEMENTS FORESTIERS

Les accords de financement fédéraux-provinciaux dans différents secteurs, y compris celui de la foresterie, existent depuis déjà assez longtemps. Comme nous l'avons noté à la section I de ce rapport, l'Acte de l'Amérique du Nord britannique (AANB) de 1867 accordait la propriété et le contrôle des ressources naturelles aux provinces (le Manitoba, la Saskatchewan et l'Alberta ont acquis le contrôle de ces ressources au moyen de la Loi sur le transfert des ressources naturelles de 1930). En conséquence, le gouvernement fédéral a été limité à l'aménagement et au développement de ces ressources dans les secteurs où il avait la prépondérance, par exemple le commerce extérieur et interprovincial, la propriété étrangère et les politiques fiscales (impôt seulement). Dans le domaine de la politique fiscale, les dépenses directes pour les activités de foresterie étaient exclues et les transferts indirects constituaient la seule possibilité de participation offerte au gouvernement fédéral. Par conséquent, en ce qui concerne les dépenses directes, l'initiative a appartenu aux gouvernements provinciaux. Le rôle du gouvernement fédéral dans le domaine de l'impôt, décrit aux sections II et III du rapport, a été celui d'un mécanisme de transfert indirect des fonds.

On a soutenu que les pouvoirs du gouvernement fédéral dans le secteur du commerce interprovincial et international des ressources a assuré un contrôle effectif au palier fédéral[1]. Cette thèse particulièrement intéressante et sa vitalité, quant au secteur forestier, dépassent la portée de l'étude faite dans le présent rapport.

La présente section portera surtout sur la méthode consistant à transférer des fonds pour soutenir les activités d'aménagement forestier sur les terres forestières publiques et privées. En outre, on comparera l'efficacité de cette méthode à celle des mécanismes généraux de stimulation fiscale, selon un critère national de rentabilité[2].

Le transfert de fonds englobe des mécanismes de financement tels que les virements directs, le remboursement direct, le partage des frais, les subventions directes et les prêts. Dans le secteur de la foresterie, l'utilisation des mécanismes de partage des frais a

---

[1] S.I. Bushnell, *The Control of Natural Resources Through the Trade and Commerce Power and Proprietary Rights*, Canadian Public Policy 6(2):313-324, Toronto, 1980.

[2] Pour obtenir une étude complète des mécanismes de financement, voir l'ouvrage de Thorne *et al*, *op. cit.*, 1981, dont découle une grande partie de cet exposé.

été prédominante en raison de la Loi sur les forêts du Canada de 1949, laquelle a permi aux ministères et organismes fédéraux de conclure des accords d'aide financière avec les provinces.

La première période des accords mixtes a commencé en 1951 et ces accords ont été périodiquement complétés par des accords particuliers jusqu'à 1967. En vertu des accords mixtes, les provinces devaient, pour recevoir des fonds du gouvernement fédéral, apporter leur propre participation financière. Les fonds fédéraux étaient répartis sur la base de la superficie forestière productive de chaque province. La raison d'être de ce mécanisme de répartition est obscure. Les activités qui ont reçu le plus grand soutien au cours de la période ont été l'aménagement de voies d'accès aux forêts, la protection-incendie, le contrôle-incendie et l'inventaire forestier (environ 90 % des fonds fédéraux). Les activités résiduelles comprenaient l'aménagement de pépinières, la régénération des forêts et l'amélioration du bois sur pied. Les priorités implicites étaient l'exploitation et le développement de la base des ressources forestières et de la caractéristique de l'aménagement forestier, à la limite de l'exploitation extensive. En tout, ces activités ont entrainé des dépenses fédérales de quelque 64 millions de dollars au cours de la période. On a dépensé une somme supplémentaire de neuf millions de dollars au palier fédéral, en vertu d'accords spéciaux bilatéraux, pour répondre à un besoin particulier des provinces. Environ 75 % de cette somme a été consacrée au programme de pulvérisation contre la tordeuse des bourgeons de l'épinette.

Bien qu'il s'agissait à l'origine d'accords à long terme administrés par les provinces (exception faite des accords spéciaux), ils ont été graduellement remplacés, à partir du début des années soixante, par des accords biennaux plus flexibles jusqu'à leur terme, en 1967. Cela était attribuable, en partie, à une tentative de réduction des dépenses fédérales qui étaient apparemment à la hausse.

Cette première période est unique puisqu'il s'agit de la seule expérience de soutien systématique accordé par le gouvernement fédéral aux activités fondées sur les ressources forestières. La période allant de 1899 à l'adoption de la Loi sur le transfert des ressources naturelles, en 1930, peut être considérée comme étant celle de la mise en place de la protection et de la recherche forestière, cette dernière bénéficiant du soutien le plus important après 1930.

La deuxième période de soutien forestier, allant de 1967 à 1974, peut être décrite comme étant surtout celle du début de la mise en place de l'aide économique générale visant à réduire les disparités économiques régionales. Comme tel, le soutien des

activités forestières était plus ou moins accordé selon les besoins. Ce soutien était prévu par la Loi sur l'aménagement rural et le développement agricole (ARDA) de 1962, le fonds de développement économique rural (FDER) et quelques accords spéciaux. De nouveau, les projets qui ont bénéficié du plus grand soutien (environ 75 % des dépenses fédérales de 27,5 millions de dollars) ont été l'aménagement de voies d'accès forestières, l'inventaire et la protection des forêts. Ce soutien a été exclusivement accordé à l'Est du Canada, en particulier à la province de Québec.

Un regroupement de ces efforts de développement régional a été réalisé par l'établissement du ministère de l'Expansion économique régionale (MEER), en 1969. Étant donné que le mandat du ministère consistait à créer des emplois et à assurer le développement économique, les activités d'aménagement forestier n'ont pu être financées que dans une mesure restreinte.

La troisième période de soutien forestier commença en 1974, sous l'égide du MEER, lors de la conclusion avec les provinces des accords décennaux de développement général. En 1982, sept provinces avaient conclu des accords comportant des parts variables de frais partagés pour chaque provinces (le partage favorisait davantage les provinces Maritimes). Les fonds fédéraux qui, à l'origine, en 1974-1975, étaient de 25 millions de dollars, ont augmenté constamment pour atteindre, en 1981-1982, une somme estimée à 68 millions de dollars. De la contribution fédérale d'environ 205 millions de dollars faite au cours de la période allant de 1974 à 1980, 42 pour cent ont été attribués aux voies d'accès forestières, à l'inventaire et à la protection des forêts, tandis que près de 37 % ont été consacrés aux activités de reboisement et d'amélioration du bois sur pied.

Il est manifeste que la proportion des ressources attribuée aux voies d'accès, à l'inventaire et à la protection a diminué considérablement au cours des trois périodes, tandis que celle attribuée aux activités de sylviculture s'est accrue énormément au cours de la seconde moitié des années 70. Cela s'accorde parfaitement avec les perceptions changeantes quant au statut de la foresterie primaire au cours de la dernière décennie. Il est également manifeste que le soutien des activitées de la foresterie primaire au palier fédéral n'a pas toujours été constant et que le mécanisme de financement préféré a été le partage des frais.

Bien entendu, il existe, au palier fédéral, plusieurs programmes d'aide industrielle qui sont financés par des dépenses directes et des mécanismes de garantie de prêts. Le choix de programmes suivant, sans être complet ou à jour sert à illustrer la mesure dans laquelle ces autres mécanismes de financement ont été utilisés.

La caractéristique essentielle de ces programmes axés sur l'aide industrielle est qu'ils ont maintenu et (ou) accru la demande industrielle du bois, lequel est fourni, dans une large mesure, en vertu de la compétence provinciale. Pour l'année financière 1979-1980, on estime que ces dépenses s'élevaient à plus de 200 millions de dollars et concernaient une foule de programmes.

Le ministère qui a le plus contribué à ces programmes, au cours des dernières années, a été le MEER, avec son programme d'encouragement au développement régional (PEDR), en général, et son programme de modernisation des pâtes et papiers de 235 millions de dollars, en particulier (annoncé en 1979 et porté à 276 millions de dollars en 1980). Ce dernier programme s'adressait aux cinq provinces de l'Est du Canada, qui ont contribué elles-mêmes 241 millions de dollars, ce qui a donné un financement combiné de 517 millions de dollars. Les accords avec les provinces participantes prenaient la forme d'accords de partage des frais devant se terminer en 1984 (sauf dans le cas de Terre-Neuve).

Les programmes du ministère de l'Industrie et du Commerce (maintenant fusionné avec le MEER) ont été considérablement restructurés en 1977. Les programmes en vertu desquels on a fourni de l'aide aux industries fondées sur la forêt sont le programme de développement de l'entreprise (PDE) représentant 5,4 millions de dollars en 1977-1978, le programme de développement des marchés d'exportation (PDME) représentant 650 000 $ au cours de la période allant de 1971 à 1978, le programme coopératif de développement du commerce avec l'outre-mer (PCDCO), financé conjointement par le ministère du Développement économique de la Colombie-Britannique et le Conseil des industries forestières, ainsi que par une contribution fédérale d'environ 5 millions de dollars entre 1976 et 1980 et devant s'élever à 10 millions de 1981 à 1985; le Conseil industriel de recherche a contribué 13,8 millions de dollars entre 1967 et 1978, les frais étant partagés sur une base à peu près égale avec les bénéficiaires; la recherche coopérative pour la réduction de la pollution (RCRP), faite en collaboration avec l'industrie des pâtes et papiers, a entraîné des paiements de 13,8 millions de dollars entre 1970 et 1978 et la technologie de démonstration de réduction de la pollution (TDRP), administrée par le service de protection de l'environnement (Environnement Canada) était un programme à frais partagés qui a entraîné des paiements de 2,8 millions de dollars entre 1975 et 1978.

Dans le domaine de l'énergie, mentionnons comme important pour l'industrie des pâtes et papiers en tant qu'unique grand consommateur industriel, le programme d'énergie de la forêt (ENFOR), administré conjointement par le Service canadien des forêts et le

ministère de l'Énergie, des Mines et des Ressources, et ayant bénéficié d'un financement spécial de 30 millions pour la période allant de 1978 à 1983 et le programme d'énergie renouvelable de l'industrie forestière (PERIF) administré par Énergie, Mines et Ressources, d'un financement de 103 millions pour la même période.

La Commission de l'emploi et de l'immigration du Canada s'occupe de la main-d'oeuvre, en vue de remédier à une foule de problèmes d'adaptation grâce aux Services consultatifs de la main-d'oeuvre du Canada (SCMC), au programme de formation industrielle de la main-d'oeuvre du Canada (PFIMC) et au programme de formation de la main-d'oeuvre du Canada (PFMC).

Les exportations, particulièrement importantes pour les industries forestières, bénéficient, depuis un certain temps, de l'aide de la Société pour l'expansion des exportations (SEE) sous forme de moyens financiers comme l'assurance, les garanties et les prêts. De 1946 à 1975, on a assuré les exportations de produits forestiers pour une valeur de 1,9 milliard de dollars[1].

Ce bref rappel des programmes d'aide à l'industrie forestière ne sert qu'à illustrer l'étendue du soutien fédéral direct (par opposition au soutien indirect des activités d'aménagement forestier) et des mécanismes de financement utilisés, lesquels vont des subventions discrétionnaires aux garanties de prêts. En outre, pour plusieurs programmes, le mécanisme de partage des frais a été un moyen d'exécution privilégié.

On préfère le mécanisme de partage des frais dans la mesure où son aspect conditionnel satisfait l'intérêt fédéral dans le programme à financer et exige la participation provinciale jusqu'à concurrence d'une part convenue. Quant au gouvernement provincial, il peut le considérer comme un complément à ses ressources disponibles budgétisées aux fins des dépenses des programmes. En outre, un tel mécanisme est extérieur au régime fiscal des deux paliers de gouvernement.

Cependant, les programmes à financer en vertu de ce mécanisme doivent avoir le même ordre de priorité pour les deux paliers de gouvernement et, dans le cas de l'aménagement forestier, ils peuvent avoir besoin d'un soutien soutenu à long terme. Ces deux caractéristiques étaient les lacunes les plus sérieuses des mécanismes antérieurs de partage des frais. En outre, lorsque d'importantes proportions des terres forestières sont

---

[1]Pour obtenir une étude plus complète de ces programmes, voir Canada, Industry, Trade and Commerce, *Review of Canadian Forest Products Industry*, Ottawa, 1979.

gardées sous tenure privée, ce mécanisme est particulièrement limité, sur le plan de la rentabilité, bien qu'il puisse indirectement soutenir les aspects de subventions directes des programmes d'agrandissement des forêts provinciales.

Néanmoins, vu qu'il existe quelques 400 000 propriétaires privés de terres forestières au Canada (dont la moitié se trouvent en Ontario), on peut s'attendre à ce que tout mécanisme de dépenses directes ait une efficacité réduite. Cependant l'utilisation d'un tel mécanisme peut être tout à fait justifiée si un certain "besoin" conditionnel d'un groupe cible particulier de propriétaires de terres forestières fait partie des principaux objectifs des programmes d'agrandissement des forêts provinciales. Comme nous l'avons noté à la section V, on ne sait pas très bien si les propriétaires sont dans l'incapacité de faire des investissements dans la foresterie en raison de problèmes de trésorerie ou à cause de taux de rendement après impôts insuffisants. Le régime fiscal ne peut pas servir tellement à remédier au premier problème, mais il peut offrir un encouragement substantiel dans le deuxième cas.

On prétend souvent que le régime fiscal ne peut pas "viser" le groupe réputé avoir besoin d'aide et contrôler les types d'activités d'aménagement forestier réputés être nécessaires ou désirables par les organismes publics en cause. Pourtant, on pourrait soutenir que, de toutes façons, les personnes qui ont des problèmes de trésorerie ne devraient pas être un groupe cible aux fins d'aide publique. En outre, vu le taux de changement de main des fonds de terre noté à la section précédente, les encouragements pouvant provenir du régime fiscal peuvent être très intéressants pour les propriétaires disposés à contracter une dette ou à consacrer des ressources excédentaires aux investissements forestiers.

L'utilisation des dépenses fiscales a d'importantes implications pour les deux paliers supérieurs de gouvernement. Les dépenses fiscales sont généralement de deux types, à savoir des crédits d'impôt, qui sont appliqués aux impôts exigibles et des réductions d'impôt consistant à réduire l'assiette fiscale en augmentant les déductions admissibles ou à réduire le taux d'imposition. Les crédits d'impôt n'ont aucune incidence sur l'assiette fiscale (ni au palier fédéral ni au palier provincial). Cependant, comme nous l'avons démontré à la section III, les crédits d'impôt accordés au palier fédéral réduisent la part du gouvernement fédéral des recettes fiscales totales, dans la mesure où l'on n'engage pas de dépenses fiscales comparables au palier provincial. En outre, ils excluent une participation provinciale qui serait désirable dans la mesure où les buts et priorités de la

province ont besoin d'être exprimés et pleinement considérés. De plus, ils ne résolvent pas la question épineuse d'un véritable accroissement de l'encouragement fiscal.

Dans le cas d'une réduction de l'assiette fiscale, certaines déductions seraient admissibles et auraient pour effet de réduire les assiettes fiscales fédérales et provinciales, sauf au Québec et en Ontario, dans le cas de l'impôt sur le revenu des corporations. Dans le cas d'une réduction du taux, il est possible que les provinces n'accordent pas de réductions correspondantes et que la proportion fédérale-provinciale des recettes serait affectée comme dans le cas des crédits d'impôt décrits ci-dessus. En outre, les réductions de l'assiette fiscale n'ont pas la même incidence que les crédits d'impôt surtout dans le cas des contribuables qui ont un revenu imposable faible ou nul. L'utilisation de l'une ou l'autre de ces méthodes dépend de la mesure dans laquelle les organismes publics compétents désirent résoudre un problème de trésorerie. De plus, en ce qui concerne les activités sur les terres forestières de la Couronne, les encouragements fiscaux peuvent faciliter le respect des exigences réglementaires concernant l'accroissement des activités d'aménagement forestier.

De toutes façons, les stimulants fiscaux sont généralement plus rentables dans la mesure où l'on peut se servir du régime fiscal actuel. Par contre, les dépenses fiscales de ce type général sont difficiles à prévoir, surveiller et contrôler. On peut écarter, dans une certaine mesure, la crainte de voir se développer des "abris fiscaux" possibles en fixant une limite aux crédits d'impôt ou aux déductions admissibles.

Les préoccupations des organismes publics concernant les types d'activité d'aménagement qui pourraient être entreprises par les contribuables possédant des terres forestières laissent supposer que ces organismes ont une connaissance supérieure des besoins d'aménagement forestier des terres forestières privées. Étant donné que les programmes d'agrandissement des forêts existent depuis longtemps dans un certain nombre de provinces, les stimulants fiscaux pourraient très bien servir à augmenter la viabilité et l'efficacité des services de consultation.

En résumé, ce bref aperçu de certains mécanismes de financement indique qu'on devrait étudier de nouveau la méthode de partage des frais qu'on a toujours préféré pour financer une foule d'activités d'aménagement forestier dans le passé. Rien, ou presque rien, n'a été fait pour évaluer les programmes passés à partir d'un certain nombre de critères compatibles avec les objectifs établis.

Au point de vue de la rentabilité, on soutient que l'utilisation de la méthode des stimulants fiscaux pour encourager l'accroissement des dépenses d'aménagement forestier

sur les terres forestières privées est un mécanisme privilégié. Cependant, l'on ne sait pas très bien quelles sont, en réalité, la nature et l'étendue des obstacles à ces activités et, en conséquence, quel serait le stimulant fiscal particulier (ou la combinaison de stimulants) convenable.

VII. PROPOSITIONS DE MODIFICATIONS DE LA POLITIQUE FISCALE

Cet examen du régime fiscal et de ses rapports avec les activités d'aménagement forestier intensif ont abouti à deux observations:

1. La préférence pour les stimulants fiscaux qui favorisent les dépenses de capital au moyen de crédits à l'investissement et (ou) d'allocations accélérées du coût en capital, par opposition aux dépenses de main-d'oeuvre, semble être devenu une caractéristique plus ou moins permanente de la structure fiscale, sans qu'on ait trouvé des éléments de preuve empiriques des conséquences de cet aspect de non-neutralité à long terme.
2. Il existe un problème de longue date consistant dans l'échec des efforts déployés pour encourager l'investissement privé dans les activités d'aménagement forestier sur les terres forestières publiques, parce qu'il semble impossible de leur donner une équité dans les récoltes futures, malgré la disposition qui permet l'imputation immédiate des dépenses engagées dans le but de faire des gains de capital qui sont essentiellement à long terme[1].

Ces deux observations constituent le fondement des propositions suivantes concernant une étude supplémentaire visant à modifier le régime fiscal pour encourager l'accroissement des dépenses pour les activités d'aménagement forestier intensif. Les propositions sont complémentaires et, bien entendu, doivent être soumises à une évaluation fondée sur les critères établis pour déterminer les modifications fiscales. En principe, les propositions pourraient aider à résoudre les problèmes de régénération des ressources renouvelables, dont la plupart sont possédées et contrôlées par l'administration publique.

La première observation concernant le traitement fiscal préférentiel des dépenses de capital est fondée sur les notions classiques du multiplicateur d'investissement. Les politiques fiscales sur l'encouragement à l'investissement ont varié considérablement, du point de vue du type de politique, de la direction de l'incidence désirée et de la durée[2].

---

[1]Les gains de capital sont considérés ici au sens économique et non pas selon leur définition dans la Loi de l'impôt.

[2]F.J. Harman et J.A. Johnson, *An Examination of Government Tax Incentives for Business Investment in Canada*, Canadian Tax Journal, 26(6):691-704, 1979.

Dans le budget fédéral du 8 mai 1972, on a de nouveau mis l'accent sur la fabrication et la transformation, en établissant des allocations accélérées du coût en capital et en réduisant les taux d'imposition des corporations et des petites entreprises. Même s'il y a eu au Parlement une opposition considérable à ces mesures, on les a rendues plus ou moins permanentes en les prolongeant d'une façon indéfinie dans le budget du 18 novembre 1974. En outre, le crédit d'impôt à l'investissement a été établi dans le budget du 23 juin 1975 et quoique, à l'origine, il devait prendre fin le 1er juillet 1980, on l'a plus tard prolongé de façon indéfinie. D'autre part, le crédit d'impôt à l'emploi, établi le 8 mars 1978, devait prendre fin le 31 mars 1980. Cependant, on l'a prolongé pour une troisième année et il n'a pris fin que le 31 mars 1981.

Ce traitement différent est curieux dans la mesure où il indique que le crédit d'impôt à l'emploi était une subvention marginale anticyclique à la main-d'oeuvre tandis que les mesures visant à encourager les investissements de capital semblent être conçues pour résoudre un problème de structure ou d'insuffisance à long terme. L'efficacité de ces encouragements à l'investissement est loin d'être certaine parce qu'ils entraînent une réduction des recettes fiscales gouvernementales et un effet de retard dans l'investissement. Au cours d'une période de récession, les deux caractéristiques sont simplement accentuées, c'est-à-dire rendues respectivement plus importante et de plus longue durée.

En outre, les recettes fiscales du gouvernement sont réduites en raison de la main-d'oeuvre déplacée par le capital supplémentaire ou, du moins, le taux marginal d'expansion du capital dépassera vraisemblablement le taux marginal d'accroissement de la main-d'oeuvre, mais il y aura un effet de retard nettement moindre sur le déplacement de main-d'oeuvre résultant des mesures. Étant donné la période brève et fixe de la subvention à la main-d'oeuvre, il ne serait pas étonnant que les personnes employées reçoivent des salaires inférieurs à la moyenne, malgré une réduction marginale dans la durée de leur chômage. De plus, étant donné la nature à court terme de la subvention, le point d'arrêt doit sûrement correspondre à une augmentation subite du chômage.

Étant donné qu'on prévoit que le chômage restera élevé pendant quelque temps, qu'il sera plus général dans son incidence sur les personnes de différents niveaux de compétence et que les localités du Nord dotées d'une seule industrie, où la foresterie et les mines sont prédominantes, éprouveront des difficultés particulières, il vaut peut-être la peine d'étudier les mesures d'emploi concernant la régénération forestière.

Plus précisément, il est proposé qu'on étudie davantage une subvention marginale à l'emploi destinée à former et à employer un nombre de travailleurs supérieur à la moyenne

dans des activités de régénération forestière, durant une période de base quelconque. La subvention s'appliquerait non seulement aux emplois supplémentaires qu'elle créerait, mais également aux emplois qui disparaîtraient dans les usines de transformation du bois, pour quelque raison que ce soit, dans ces localités particulières. La période de la subvention serait, à l'origine, de deux ans, au plein niveau de soutien, et elle serait prolongée pour 3 à 4 années de plus à des taux de soutien progressivement moins élevés. La caractéristique essentielle de ce plan est de créer l'emploi maximal au cours des deux premières années tout en évitant des contractions rapides des niveaux d'emploi initiaux immédiatement après l'arrêt de la subvention. Étant donné que la plupart des entreprises auraient un niveau d'emploi faible au cours de la période de base en raison de l'activité actuelle en sylviculture, la subvention encouragerait l'établissement d'entreprises spécialisées dans la prestation de services de sylviculture à l'industrie et au gouvernement.

Le caractère saisonnier des activités de régénération pourrait être supprimé partiellement si l'on accordait plus d'importance à différentes activités d'amélioration du bois sur pied, surtout qu'il faudrait accorder des délais suffisants pour la mise en place d'installations de pépinières. Vu l'ampleur et la portée des activités d'aménagement forestier prévues, la demande effective de main-d'oeuvre relativement peu spécialisée pourrait être considérable et les besoins de techniciens en foresterie compétents pourraient élargir les possibilités d'emploi de ce groupe.

La seconde observation est que, à moins que les compétences provinciales n'apportent des modifications fondamentales à leurs méthodes d'aménagement forestier, il y aura peu de chance qu'on puisse utiliser les stimulants fiscaux pour encourager le secteur privé à accroître ces activités de régénération forestière sur les terres publiques. Les obstacles historiques à une part d'intérêt dans les futures récoltes forestières, sur lesquelles l'industrie soit acquitter des impôts selon les recettes engendrées par la transformation de ces récoltes en des produits d'une valeur commerciale semblent insurmontables. Cette situation a entraîné un cloisonnement des responsabilités d'aménagement forestier et donné lieu à un degré peu souhaitable d'inertie dans la planification, le financement et la mise en oeuvre des activités d'aménagement forestier de la part des deux paliers supérieurs de gouvernement et de l'industrie. Ces institutions ont des points forts et des degrés d'intérêts particuliers dans l'aménagement des ressources forestières et manquent de cohésion dans l'aménagement de ces ressources.

Afin qu'on puisse surmonter partiellement ces obstacles historiques, *il est proposé qu'on étudie davantage la possibilité d'accorder une part d'intérêt à l'industrie dans les*

futures récoltes forestières en lui permettant de "gagner" un droit forestier (exprimé en volume) par l'engagement des frais de régénération nécessaires sur les terres publiques déboisées (ou d'autres fonds de terre non attribués). Ces droits forestiers auraient les caractéristiques suivante:

a) Ils ressembleraient beaucoup aux droits offerts sur le marché des valeurs.

b) Ils seraient propres à certaines régions et ainsi marqués.

c) Ils prendraient fin à un moment proche du maximum de l'accroissement annuel moyen selon le choix de combinaisons espèces-produit-site reflété dans le traitement de régénération (mais ils pourraient être exercés avant ce point).

d) Ils représenteraient une dette envers la Couronne, exprimée en volume et déterminée au moyen de la table de rendement (volume-âge) convenable.

e) Ils seraient exercés à la discrétion du titulaire à n'importe quel moment à la valeur courante des droits de coupe.

f) Les frais engagés pour gagner un tel droit seraient considérés comme dépenses déductibles en vertu de la Loi de l'impôt sur le revenu.

g) Une entreprise qui choisirait de conserver et de protéger les forêts régénérées au cours de la période de croissance obtiendrait des rendement supérieurs à ceux qui seraient indiqués dans le droit et ces rendements seraient exonérés des droits de coupe et des charges connexes.

h) Les droits seraient échangés librement (il pourrait y avoir spéculation privée) et les recettes seraient imposées en tant que gains de capital à long terme, ce qui refléterait le partage du risque entre le gouvernement et l'industrie.

i) Les droits seraient consignés par un registraire (provincial) des droits forestiers, qui publierait régulièrement tous les renseignements pertinents (nombre détenu et par qui, valeur unitaire, etc.) pour faciliter les transactions sur le marché libre.

j) La Couronne pourrait choisir de régénérer les fonds de terre dont ne s'occuperait pas l'industrie existante et d'émettre des droits semblables aux fins de vente à des prix discrétionnaires.

Au départ, on doit reconnaître qu'un moyen tel que les droits ne constitue pas, *en soi*, une aliénation des terres de la Couronne, mais plutôt un droit contractuel aux futures récoltes, lequel découle des initiatives des exploitants privés. On aboutirait non seulement à une clarification des responsabilités et droits des propriétaires et des locataires, mais aussi à un meilleur équilibre des réponses publiques et privées à ce qui est perçu comme conditions futures de l'offre et de la demande. En outre, il n'est ni

nécessaire ni obligatoire que l'étendue des terres forestières productives économiquement accessibles qui seraient visées par les droits forestiers représente une part importante des terres de la Couronne. En fait, la Couronne elle-même pourrait être titulaire de droits sur la vente future de ses terres lorsque les exploitants privés décideraient de cesser l'exploitation. Étant donné les futurs gains de rendement que pourrait produire l'aménagement forestier intensif, l'étendue effective des terres affectées à la satisfaction des besoins futurs de bois rond industriel devrait diminuer avec le temps. De même, la Couronne pourrait prendre l'initiative de détenir suffisamment de réserves non affectées pour satisfaire aux besoins de petits exploitants nombreux et divers qui dépendent des approvisionnements de bois des terres publiques.

En outre, il y a lieu de noter que l'industrie privée a assumé une part de plus en plus grande des frais et responsabilités de l'aménagement forestier. L'utilisation de droits correspond généralement à cette tendance et vise simplement à assurer une plus grande sécurité des approvisionnements futurs et une réaffectation plus efficace des stocks de bois parmis les exploitants de l'industrie.

Bien entendu, il existe un certain nombre de frais reliés à l'aliénation des futurs approvisionnements de bois par la méthode des droits. Les premiers frais qui nous viennent à l'esprit sont la possibilité de spéculation et de conservation des droits forestiers aux fins de gain de capital. Cependant, il n'est pas tout à fait sûr que ces actes correspondent à des frais dans la mesure où ils traduisent la rareté des ressources forestières. D'autre part, ils peuvent constituer un moyen d'accroître la concentration de l'industrie, bien que cette tendance ait déjà été observée depuis quelques temps.

Il serait plus inquiétant pour la Couronne d'avoir l'obligation à long terme de "livrer" les rendements prévus jusqu'à l'expiration des droits. De même, les droits comportent une certaine mesure d'inflexibilité puisque la possibilité de réaffecter les terres forestières parmi différentes utilisations ultimes est plutôt limitée ou, du moins, la compensation à verser pour le retrait des terres forestières pourrait se révéler une question complexe. En outre, les valeurs non forestières ne seraient pas reconnues et pourraient même être plus réduites s'il se développait un marché vigoureux pour les droits. Cependant, même à cet égard, on estime que les mouvements des prix des droits seraient marginaux pour la plus grande partie de la période de croissance et n'enregistreraient d'importants changements (attirant l'activité spéculative) qu'au moment où l'on se rapprocherait de la période des possibilités commerciales.

Bien entendu, à l'heure actuelle, les avantages et les coûts de cette approche sont plutôt spéculatifs. Néanmoins, on estime qu'elle mérite une plus ample considération et étude. On a abouti à une impasse en affectant, autrement qu'en vertu d'un règlement, ressources et expertise privées à l'aménagement des terres forestières publiques, et la valeur des droits de coupe a peu influé sur la demande commerciale des produits, ce qui est le signe d'un niveau moins qu'optimal d'activités d'aménagement forestier intensif, dans une base de ressources pourtant très importante.

En résumé, ces deux propositions sont complémentaires et elles sont fondées sur les éléments déjà précisés, c'est-à-dire les stimulants fiscaux souhaitables pour les dépenses de capital et le manque d'accès à la propriété privée des futures récoltes de bois sur les terres forestières publiques. Dans la mesure où les droits forestiers proposés pourraient engendrer un accroissement des investissements du secteur privé, il faudrait encore perfectionner un groupe de travailleurs en sylviculture dont l'importance corresponde à la nature fondamentale des activités d'aménagement forestier désirées, soit celle d'une industrie de main-d'oeuvre. On considère que l'étroitesse et le cloisonnement traditionnels des sphères de responsabilité des institutions en cause et les limites imposées par les règlements forestiers classiques constituent un obstacle à la satisfaction des exigences d'une régénération forestière systématique.

VIII. CONCLUSIONS

Dans la présente étude, nous avons tenté de décrire la nature du régime fiscal et l'application de celui-ci au secteur forestier du Canada et d'établir une comparaison générale avec le régime fiscal des États-Unis. Cet objectif général a été établi dans le contexte du récent énoncé de politique d'Environnement Canada sur la régénération des forêts. Plus précisément, nous avons étudié le régime fiscal en vue d'élaborer des propositions visant à encourager un aménagement forestier plus intensif sur les terres publiques et privées.

L'étude a été très difficile en raison de l'absence de travaux empiriques sur l'éventail des impôts à tous les paliers de gouvernement et sur l'incidence de ceux-ci sur les activités d'aménagement et d'investissement forestiers au Canada. En revanche, aux États-Unis, il existe un vaste ensemble de documents théoriques et empiriques concernant le secteur forestier. Une étude partielle des comparaisons fiscales entre pays doit être interprétée avec prudence, en particulier si l'on se fonde sur une lecture générale de la loi de l'impôt. En outre, il existe des différences appréciables entre les deux pays, en ce qui concerne le mode de tenure, la commercialisation et les politiques d'établissement de prix des droits de coupe dans ce secteur.

Bien qu'il existe une foule d'impôts dans notre régime de financement public à plusieurs paliers, nous avons choisi de nous occuper surtout de l'impôts sur le revenu et de l'impôt foncier. Ces deux impôts ont une importance majeure pour les décisions concernant l'aménagement et l'investissement forestiers. Étant donné la méthode plutôt normative adoptée, les conclusions de la présente étude sont provisoires et doivent faire l'objet d'une vérification empirique.

Néanmoins, on peut tirer un certain nombre de conclusions générales concernant l'interaction qui existe entre le régime fiscal et le secteur forestier. La première de ces conclusions est que la Loi et le Règlement de l'impôt sur le revenu, quoique complexes et vagues, n'accordent aucun traitement préférentiel particulier aux activités commerciales de la foresterie. En fait, on peut considérer le régime fiscal comme étant légèrement anticompétitif, dans la mesure où les restrictions concernant les pertes admissibles et à leur report ne tiennent pas compte du long processus de production inhérent à la croissance et à la vente du bois, ce qui interdit l'entrée du secteur à de nouveaux investisseurs. En outre, pour à peu près les mêmes raisons, il établit une discrimination entre les régimes d'aménagement des forêts équiennes et inéquiennes et, dans une moindre

mesure, à l'égard des activités de "normalisation" d'une forêt. Ces aspects fiscaux concernent surtout les activités qui ont lieu sur les terres forestières privées.

Au Canada, on a peu étudié les aspects financiers et, par conséquent, fiscaux de l'aménagement des terres forestières privées, malgré le fait que les petits propriétaires de terres forestières reçoivent une importante aide du secteur public (constituée en grande partie de programmes d'éducation et d'information technique). On ne sait pas vraiment si l'idée très répandue selon laquelle l'investissement sur ces terres est insuffisant résulte de la position de caisse nette des propriétaires fonciers ou du fait que ces derniers perçoivent le rendement de l'aménagement forestier intensif comme inadéquat. Le régime fiscal ne peut pas aider beaucoup les personnes qui se trouvent dans la première situation et il existe suffisamment d'incertitude chez ceux qui n'exploitent pas d'entreprises agricoles et n'exercent pas d'activités forestières commerciales à plein temps pour les détourner de faire de tels investissements. On devrait rendre le régime fiscal plus explicite en ce qui concerne le traitement de la catégorie non agricole de propriétaires de terres forestières privées non industrielles, laquelle a atteint une position prédominante au cours de la dernière décennie. La question fondamentale est celle de l'admissibilité intégrale des pertes en déduction du revenu d'autres provenances "lorsqu'il existe une chance raisonnable de tirer un bénéfice" de l'activité. Ce critère du bénéfice pourrait être invoqué au détriment du contribuable qui désire faire un investissement initial dans le procédé à long terme de la culture et de la vente des arbres en boisant un fonds de terre dénudé.

Le problème de l'investissement privé sur les terres forestières publiques résulte, dans une large mesure, de facteurs institutionnels. Le régime fiscal n'est certainement pas un obstacle; en fait, un traitement favorable est accordé à ces dépenses puisqu'elles peuvent être imputées à l'année courante comme dépenses d'entreprise. Il est reconnu depuis longtemps qu'en raison de l'absence d'un droit de propriété dans les futures récoltes l'intérêt du secteur privé pour l'aménagement forestier intensif sur les terres forestières publiques se limite au rôle de participant passif assujetti aux règlements. En outre, ce type de dépenses obligatoires n'a rien ou presque rien à voir avec le marché qui est celui du grand consommateur industriel de la future récolte.

La dichotomie que représente la propriété publique considérable des terres forestières et l'étendue relativement petite de la propriété privée indique que la première, largement exonérée d'impôts et d'autres pressions économiques, semble bénéficier d'un important avantage compétitif. De même, l'enterdépendance possible des prix des ventes de droits de coupe privés et publics n'est pas pleinement comprise et peut avoir des

répercussions défavorables sur la valeur des ventes brutes et, par conséquent, sur la capacité d'investir dans l'aménagement forestier intensif.

On estime que l'incidence de l'impôt foncier sur les terres forestières privées a été beaucoup plus faible au cours des deux dernières décennies en raison d'une évaluation plus uniforme et d'un mouvement graduel vers la cotisation fondée sur l'utilisation-présente plutôt que celle fondée sur la plus grande et la meilleure utilisation. De plus, dans l'une des provinces, on applique de plus en plus les réductions d'impôt foncier aux forêts aménagées. L'exception notable à cette conclusion pourrait être la Colombie-Britannique qui a "apparemment" un taux d'imposition plus élevé. Cependant des allégements sont aussi accordés dans cette province aux terres forestières aménagées.

Les dépenses fiscales effectuées dans le secteur de la foresterie industrielle en vertu de certaines dispositions de la Loi de l'impôt sur le revenu se sont accrues considérablement au cours de la dernière décennie et ont dépassé de beaucoup les dépenses directes dans les activités forestières durant la dernière partie de cette période. L'élément fabrication du secteur forestier semble avoir reçu une part disproportionnée de ces dépenses indirectes et cela, largement aux dépens de la part du gouvernement fédéral des recettes de l'impôt sur le revenu (dans une large mesure, en raison des incidences des taux d'imposition).

On a soutenu la thèse selon laquelle le régime fiscal, surtout au palier fédéral, a favorisé, qu'il ne l'a pas accrue considérablement, la demande de bois rond industriel détenu, dans une large mesure, en vertu de la compétence provinciale. Cela indique que les provinces pourraient répondre en renforçant la base des ressources forestières au moyen de diverses mesures de politique fiscale visant à s'assurer que le niveau de l'offre corresponde à l'augmentation de cette demande. Cette façon de voir est également renforcée par le fait que les dépenses directes possibles au palier fédéral, autres que celles qui découlent des accords mutuels de partage des frais, sur la base des ressources, sont exclues par la constitution. Par conséquent, il a été proposé que les obstacles à une participation du secteur privé à la propriété des terres forestières publiques soient surmontés par la création de droits forestiers qui bénéficieraient d'un traitement fiscal favorable aux deux paliers supérieurs de gouvernement. En outre, étant donné la nature du travail de régénération forestière, lequel exige beaucoup de main-d'oeuvre, et la nécessité de perfectionner une main-d'oeuvre composée de techniciens en sylviculture, on a proposé l'établissement d'une subvention marginale à la main-d'oeuvre pour faciliter la réalisation de cet objectif.

Ces brèves conclusions, qui découlent de cette étude particulière du régime fiscal appliqué au secteur forestier canadien, sont encore provisoires. On a constaté que le nombre des ouvrages théoriques et empiriques concernant la taxation des ressources forestières était insuffisant. On a estimé que les secteurs de taxation des ressources qui avaient le plus besoin d'être étudiés étaient l'interdépendance (s'il en existe une) entre les terres forestières privées et publiques, l'incidence de l'impôt sur le revenu sur la structure de l'industrie; on a également constaté qu'il fallait effectuer une étude théorique de la neutralité fiscale et des régimes d'aménagement forestier (forêts équiennes et inéquiennes).

Il faudrait d'abord examiner les caractéristiques financières des propriétaires forestiers privés afin de déterminer l'existence de restrictions aux investissements forestiers sur le plan de la trésorerie. En l'absence de telles contraintes, l'avantage comparatif accordé aux terres publiques par l'exonération d'impôts et, par conséquent, les politiques d'établissement de prix concernant celles-ci, peuvent avoir un effet dépressif sur le rendement des terres forestières privées. Les estimations de la charge fiscale des terres forestières privées par comparaison aux autres utilisations des terres peuvent être faussées dans la mesure où celles-ci ne sont peut-être pas en compétition avec le secteur public et par conséquent exemptes des effets d'interdépendence prix/revenu du secteur public.

On pourrait ensuite étudier les répercussions possibles d'un certain nombre de concessions fiscales sur la structure de l'industrie forestière. Les taux de rendement "relativement" faibles de l'industrie sont généralement attribués à un certain nombre de facteurs reliés aux prix et au coûts. D'une façon générale, on considère que ces taux de rendement et les problèmes connexes de trésorerie empêchent les investissements nécessaires au maintien ou à l'amélioration de la position compétitive de l'industrie. On a émis l'hypothèse selon laquelle les concessions fiscales qui ont une incidence surtout sur le capital peuvent engendrer des niveaux de capitalisation dépassant le niveau optimal (et entraîner des déplacements de main-d'oeuvre) qui influent sur l'efficacité marginale du capital. En d'autres termes, le régime fiscal peut engendrer une capitalisation excessive dans l'industrie. Également, comment le mode de propriété des corporations qui s'est développé au cours de la dernière décennie a-t-il été touché par le traitement fiscal des dividendes canadiens entre corporations? La dernière question à résoudre dans ce domaine, c'est combien de transferts d'impôt sont effectués et quelle est leur incidence sur l'impôt des corporations, en particulier l'impôt sur le revenu. Cependant, on a pu

trouver peu d'éléments de preuve qui justifieraient une étude plus ample de cet aspect, surtout si l'on considère la nature compétitive de la plupart des marchés vers lesquels la majorité des produits forestiers du Canada sont acheminés.

Le dernier domaine à examiner est surtout théorique. Presque toutes les études de l'aspect théorique des différents impôts sont axées sur une forêt pleinement réglementée et sur une période de rotation optimale. Cependant, les conclusions tirées peuvent ne pas résister à l'examen ou les hypothèses peuvent être inappropriées, en ce qui concerne une foule de forêts mixtes et inéquiennes, caractéristiques qui s'appliquent à une partie importante des terres forestières. On a émis l'hypothèse selon laquelle le problème est semblable à celui que l'on a constaté quant aux ressources non renouvelables de différentes qualités, sauf que, réserve importante, le mélange d'espèces (qualité) se modifie avec le temps.

Il s'agit là de quelques domaines dont l'examen est proposé d'une manière subjective. Cependant, on peut conclure provisoirement qu'à ce stade de l'étude, le régime fiscal du Canada n'impose pas un fardeau important au secteur forestier. En revanche, il ne fait rien ou presque rien pour encourager l'accroissement des dépenses reliées aux activités d'aménagement forestier intensif. Cette dernière observation appelle une réserve, étant donné la connaissance imparfaite que nous avons des décisions d'investissement relatives aux terres forestières privées. En ce qui concerne les investissements privés sur les terres publiques, on a recommandé d'envisager une modification fondamentale de l'approche provinciale, laquelle pourrait être soutenue par le régime fiscal.

ANNEXES

Annexe I

Choix de références au secteur forestier dans la Loi et le Règlement de l'impôt sur le revenu

Sujet	Article de la Loi ou du Règlement*
Déduction à l'égard d'un puits de pétrole, d'une mine ou d'une concession forestière	13
Coût en capital des biens	20(1)(a)
Allocations du coût en capital - Concessions forestières et droits de coupe Catégories distinctes	Règ. 1100(1)(e)
- Avoirs forestiers	Règ. 1100(1)(f)
Allocations du coût en capital - Avoirs forestiers (Classe 15)	Règ. annexe IV
- Avoirs forestiers	Règ. annexe II (cat. 33)
- Concessions forestières et droits de coupe	Règ. annexe VI
Coût en capital réputé de certains biens	13(7.1)
Règles relatives à la récupération de l'amortissement	13
Fraction non amortie du coût en capital	13(21)(f)
Alliénation d'un avoir forestier	20(5.1)
Dépense en immobilisation admissible	14(5)(b)
Crédit d'impôt à l'emploi (définition)	127(16)
Contrepartie insuffisante (lors de la disposition de biens)	69(1)
Intérêt	20(1)(c)
Définition de "crédit d'impôt à l'investissement"	127(9)
Déduction relative à l'impôt sur les opérations forestières	127(1) and (2)
Impôt sur le revenu tiré d'opérations forestières	Règ. 700
Perte provenant d'une activité agricole ne constituant pas la principale source de revenu	31
Dispositions partielles (d'un bien)	43
Pertes agricoles restreintes	111(1)(c)
Avoir forestier (définition)	13(21)(d.1)

Bulletins d'interprétation pertinents

IT-373 Boisés de fermes et fermes forestières
IT-481 Avoirs forestiers et concessions forestières

*Sauf indication contraire, les renvois concernent la Loi de l'impôt sur le revenu.

ANNEXE II

La rente économique et la théorie de la taxation des ressources

On estime que l'étude suivante de la rente et de la taxation présente un grand intérêt étant donné l'importance des ressources naturelles dans l'économie canadienne. Son objectif est d'étudier les répercussions des politiques publiques d'établissement des prix et de production sur la répartition de la rente économique, et de déterminer si le régime fiscal du secteur forestier est neutre par rapport à l'affectation des ressources à la sylviculture et à la vente du bois. Comme environ 90 % des terres forestières productives du Canada font partie de la propriété publique (bien qu'il existe d'importantes différences régionales dans la structure de la propriété privée et publique), il semblerait que l'appropriation de la rente économique au moyen d'un arrangement institutionnel constituant un quasi-monopole ne soit pas la solution. En outre, le régime fiscal, particulièrement au palier fédéral, ainsi que les politiques et les règlements provinciaux relatifs aux prix et à l'exploitation du bois de la Couronne sont étroitement reliés et peuvent contribuer énormément à dissuader les titulaires de tenures de forêts publiques et les propriétaires fonciers privés d'entreprendre des activités de régénération des forêts.

Les conflits entre les différents paliers de compétence, au cours de la dernière décennie, concernant la taxation des ressources représentant la rente économique du pétrole et du gaz ne se présentent pas dans le secteur forestier. En fait, on semble se désintéresser singulièrement de cette question, si la rareté des ouvrages théoriques ou empiriques peut être considérée comme un indice[1]. Cela est plutôt intrigant, vu que la stratégie implicite des compétences provinciales semble consister à établir d'une façon passive les prix des produits du bois afin d'encourager l'investissement de capital en vue de la création d'emplois et du développement économique et, par conséquent, à accroître l'assiette fiscale aux fins d'imposition subséquente.

Cenpendant, comme nous l'avons démontré aux sections II et III du texte, le régime fiscal du Canada est structuré de façon à accorder les principaux avantages au palier fédéral, en ce qui concerne les recettes provenant de l'impôt sur le revenu tiré des ressources. Néanmoins, les provinces ne manquent pas du "champ fiscal" voulu pour

---

[1]Une exception notable serait l'ouvrage de L. Copithorne, *Natural Resources and Regional Disparities*, Conseil économique du Canada, Ottawa, 1979.

recouvrer les rentes économiques auprès des exploitants de la base des ressources. Celles-ci sont des frais déductibles dans le calcul du revenu imposable et réduisent l'assiette fiscale sur laquelle est fondé l'impôt sur le revenu fédéral. Fait assez ironique, les concessions fiscales faites au palier fédéral depuis 1971 ont aussi réduit l'assiette fiscale et fait modifier les taux d'imposition, ce qui a réduit davantage la part fédérale des recettes fiscales provenant du secteur forestier. La première réduction touche les recettes fiscales provinciales en raison du "jumelage", mais la seconde est presque entièrement supportée par le gouvernement fédéral et constitue la principale raison de la réduction de la part fédérale.

La thèse que nous formulons ici et ailleurs dans le rapport est que le gouvernement fédéral a accru la demande effective de ressources forestières au moyen de l'expansion des usines réalisée grâce à des concessions fiscales (dépenses fiscales) et à d'autres programmes de dépenses directes. Par conséquent, le gouvernement fédéral a un certain intérêt dans la façon dont les propriétaires de la base de ressources, les gouvernements provinciaux, élaborent les politiques de prix et de production visant à accroître l'offre, notamment les activités de régénération forestière. L'étendue de l'aide actuelle et future à ces activités au palier fédéral a récemment été indiquée dans un document de politique[1]. Quant aux provinces, elles ont utilisé diverses redevances et divers frais d'utilisateur pour recouvrer leur juste part des rentes économiques, en tant que propriétaires des ressources naturelles. La situation courante dans le secteur forestier est considérée comme une période de transition dans laquelle on passe d'une consommation légère de ressources naturelles à la régénération forestière systématique.

Cependant, dans la mesure où le transfert des ressources naturelles aux provinces, lors de l'établissement de la Confédération, devait constituer la pierre angulaire des finances provinciales destinées aux programmes sociaux, il reste à répondre à la question "qui reçoit quoi de qui?" En d'autres termes, dans quelle mesure les provinces peuvent-elles financer les activités de régénération forestière jugées nécessaires pour répondre aux demandes futures de bois. Une question accessoire consiste à déterminer quelles sont les incidences des politiques d'établissement de prix et des positions du gouvernement sur les investissements dans l'aménagement forestier intensif sur les terres privées. Vu l'absence de données utiles, surtout en ce qui concerne les activités sur les terres privées,

---

[1]Environnement Canada, *op. cit.*, 1982.

nous adopterons pour l'étude suivante une méthode normative aboutissant à des conclusions essentiellement intuitives.

Le concept de rente économique

Le concept de rente économique a suscité un intérêt considérable au cours de la dernière décennie, par suite des chocs des prix produits par l'OPEP, dans les secteurs du pétrole et du gaz, sur le marché international. Au Canada, pays doté d'une industrie importante du pétrole et du gaz, cette situation a entraîné des conflits entre les secteurs de compétence sur le partage inattendu des énormes recettes qu'on en tirait par divers mécanismes d'imposition.

Le concept de la rente économique est la principale justification des impôts extraordinaires sur les ressources naturelles, surtout du point de vue des provinces[1]. Ce concept a d'abord été élaboré par David Ricardo au cours de la première partie du XIX^{e} siècle, lorsque celui-ci a tenté d'expliquer pourquoi les terres agricoles avaient différentes valeurs tout en ayant le même type de récoltes. Pour une foule de raisons, une ressource donnée présente des qualités différentes qui influent directement sur le coût de production et (ou) d'extraction du produit destiné à la vente immédiate ou à une fabrication et une transformation ultérieure.

La production ou l'extraction de la ressource continue tant que le prix de la production sur le marché suffit à payer les divers facteurs variables (les salaires de la main-d'oeuvre, l'intérêt sur le capital et les prix des autres matières nécessaires). Au point d'activité le plus élevé, où le produit apporte un accroissement de recettes égal à l'accroissement des frais (pour utiliser tous les facteurs requis), il n'y a aucun apport de surplus. Cependant, si l'on considère les sources de la qualité la plus élevée (coût unitaire plus bas), on observe l'existence d'un surplus qui dépasse les coûts de production ou d'extraction. C'est à ce surplus que Ricardo a donné le nom de rente en l'attribuant à la ressource en question. En conséquence, les propriétaires de cette ressource recouvrent des rentes variables selon la qualité. Si la société exige une plus grande quantité des produits tirés de la ressource en cause, le prix s'élève et permet à des ressources antérieures sous-marginales d'être mises en production. Cela accroît davantage les rentes de ceux qui possèdent déjà la ressource. C'est à cause de ce phénomène que John Stuart Mill a soutenu que ces accroissements de la rente devraient être appropriés par la société

---

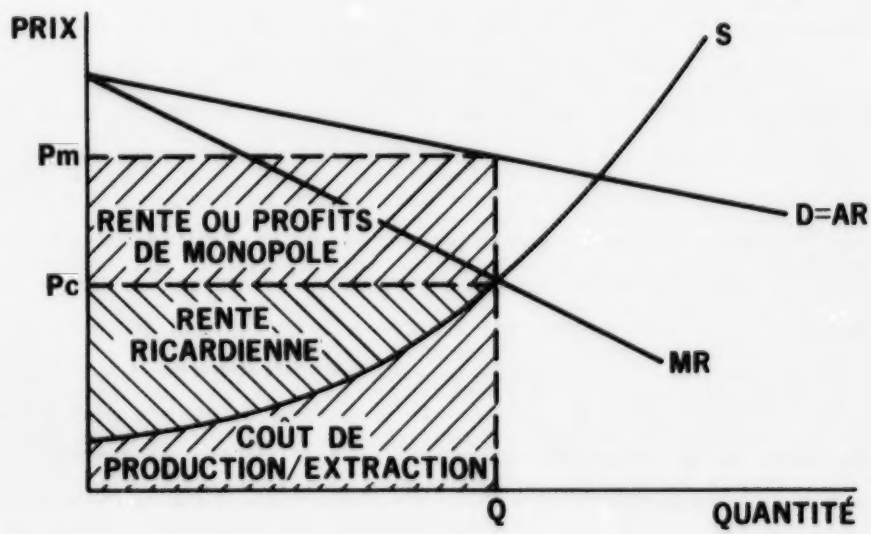
[1]Ontario, *Report of the Ontario Committee on Taxation*, Imprimeur de la Reine, Toronto, 1964. (Appelé aussi le Comité Smith.)

puisqu'ils constituaient un surplus non "gagné" pour le propriétaire de la ressource. Un peu plus tard, au début du siècle, Henry George a soulevé la question de la rente dans le domaine des finances publiques et il a soutenu qu'elle devrait constituer la seule source de recettes fiscales du gouvernement.

La controverse concernant la question de la rente sur les ressources est restée pendante jusqu'au début des années 60, époque où l'attention a été attirée sur les concessions généreuses accordées à l'industrie minière, surtout par la Commission Carter et, plus tard par le Rapport Kierans[1]. Le point culminant du débat sur la rente a été atteint lors de la crise internationale du pétrole et du conflit entre les différents secteurs de compétence au Canada concernant ces surplus.

La notion de rente peut être facilement illustrée lorsque la situation est statique, comme on peut le voir à la figure 1 ci-dessous. En outre, le graphique montre comment on obtient des profits de monopole. Sur des marchés de facteurs et de produits parfaitement compétitifs, où il n'existe aucun profit de monopole, les propriétaires des

Figure 1. Rente ricardienne et profits de monopole



[1]Canada, *Rapport de la commission royale d'enquête sur la fiscalité*, Imprimeur de la Reine, Ottawa, 1966; E. Kierans, *Report on Natural Resources Policy in Manitoba*, Imprimeur de la Reine, Winnipeg, 1973.

ressources reçoivent les rentes économiques ricardiennes. Lorsque la concurrence est imparfaite, l'appropriation de la rente de monopole (un profit) n'est pas si facile à déterminer. Le gouvernement, en théorie du moins, a un certain nombre de moyens de s'approprier la rente, lesquels vont des redevances, impôt et ventes concurrentielles des droits d'accès jusqu'à la nationalisation pure et simple. On peut supprimer les profits de monopole en permettant un plus grand accès à la ressource en cause.

En foresterie, la notion de rente n'a pas été si facilement élaborée. Ses origines remontent au milieu du siècle dernier, en Allemagne, où commença l'évolution de deux écoles de pensée. Ces deux points de vue sont parfois appelés rente foncière (ou valeur prévue de la terre) et rente forestière. Disons simplement que le premier cherche à maximiser les rendements nets par unité de temps tandis que le second s'efforce de maximiser les rendements nets (ou le volume de bois) par acre[1].

Le recouvrement de la rente au moyen d'enchères concurrentielles a l'avantage de faire savoir ce que sont réellement les rentes, du moins selon la perspective des enchérisseurs, sous réserve de l'état de leurs connaissances de la ressource et de leurs attentes concernant le marché des produits. Cela est caractéristique de l'aliénation du bois de la plupart des forêts nationales des États-Unis. Par contre, un "impôt" spécifique par unité de ressource (variable en raison d'un facteur déterminable tel que l'espèce, la qualité, l'emplacement, etc.) au moment de la récolte est caractéristique de l'aliénation du bois de la Couronne dans la plupart des régions du Canada. Naturellement, les organismes provinciaux (la Couronne) doivent également être sensibles au mouvement des prix des produits finis, au comportement de tous les frais pertinents qui entrent dans la production ou l'extraction de la ressource ainsi qu'aux politiques fiscales des différentes compétences (provinces).

Il est peut-être nécessaire de clarifier un malentendu fréquent concernant les droits de coupe. Ces droits, surtout en tant que moyen de percevoir la rente, ne constituent pas réellement un impôt au sens classique, mais plutôt une redevance ayant une réceptivité

---

[1]Les lecteurs qui s'intéressent à ce sujet devraient consulter l'ouvrage de M.M. Gaffney, *Concepts of Financial maturity of Timber*, Agric. Econ. Inf. Series, N° 60, Dept. Agric. Econ., Ottawa, 1960. Voir également W.R. Bentley, and D.E. Teeguarden, *Financial Maturity: A Theoretical Review*, For. Sci. II(1):76-87, 1965. Le terme "maturité financière" est attribué à S. Guttenberg, *Financial Maturity Versus Soil Rent*, J. For. 51:714, 1953. La maturité financière est une perspective de l'analyse financière et doit être considérée comme telle lorsqu'on étudie le ou les objectifs de chaque type de propriétaire de terre forestière (particulier, corporation ou organisme public).

limitée par rapport au marché. Une erreur fréquente consiste à inclure les droits de coupe et les droits connexes dans les autres impôts pour illustrer la charge fiscale de l'industrie lorsque, en fait, il s'agit là de prix administrés ou négociés concernant des marchandises et services particuliers du secteur public. Des marchandises et services semblables sont offerts, quoique en de moindres quantités, dans le secteur privé.

Cependant, chose encore plus importante, Copithorne a rédigé un commentaire sommaire intéressant sur l'efficacité de ces moyens de recouvrer la rente:

> "Des méthodes utilisées pour recouvrer les rentes économiques, les droits de coupe et l'impôt spécial sur le revenu tiré de l'exploitation forestière non seulement se révèlent assez inefficaces, mais encore ils encouragent, d'une façon indue, le monde des affaires et de la main-d'oeuvre à transmettre les rentes d'une façon déguisée sous forme de salaires élevés ou de revenu de fabrication élevé, ou encore de prix élevé pour les matières et les fournitures achetées par les sociétés forestières. Les tarifs à l'exportation et à l'importation se révèlent également des percepteurs inefficaces de la rente sur les ressources parce qu'ils réduisent le revenu national en détruisant partiellement les gains du commerce international. Les redevances *ad valorem* ou les redevances unitaires qui s'appliquent au même taux à toute la production des ressources naturelles d'un type particulier sont inefficaces parce qu'elles ne recouvrent pas toute la rente sur les ressources naturelles particulièrement riches et qu'elles rendent les ressources naturelles marginales non économiques, ce qui empêche leur utilisation dans la production"[1].

Les rentes économiques sont difficiles à déterminer, même après coup; c'est ce que Gaffney appelle "débrouiller les oeufs".

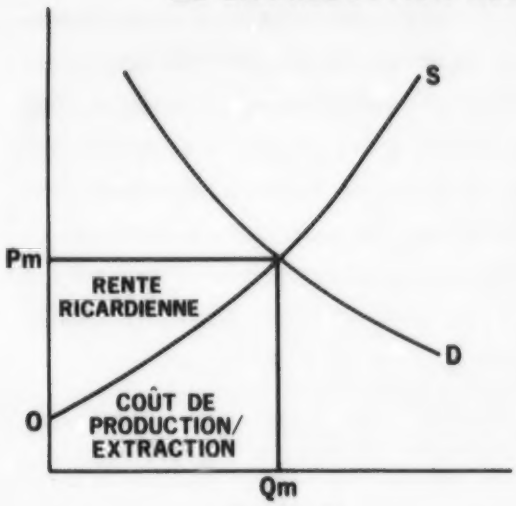
Les graphiques de la figure 2 illustrent certains des problèmes concernant le recouvrement de la rente lorsque les droits de coupe ne sont pas différenciés et que la production tirée de récoltes traditionnelles soutenues est réglementée. Dans le graphique a), la rente ricardienne est illustrée dans une situation de marché concurrentielle, où Pm et Qm sont l'ensemble prix-quantité d'équilibre sur un marché statique et où la rente R est égale à la superficie OPmB. Ces données de référence sont valables pour un certain nombre de possibilités qui peuvent exister dans les cas où les prix sont administrés et où la production est réglementée (Pa et Qa respectivement), sur les terres publiques, et elles sont illustrées dans les graphiques b) à d). Au bas de chaque graphique, r est le symbole de la perte de loyer pour la Couronne dans chaque cas. Noter que le graphique a), comme dans la figure 1, montre la courbe de l'offre ou du coût marginal soit pour le coût à l'entreprise de l'exploitation du bois à l'état sauvage, soit pour le coût à la Couronne de la

---

[1] L. Copithorne, *op. cit.*, 1979, p. 167.

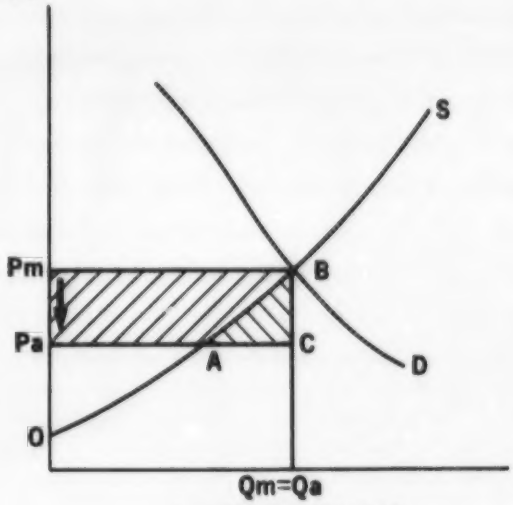
production du bois de seconde culture sur les terres publiques. Les prix du marché (et les prix administrés) sont des frais calculés en volume et appliqués au bois sur pied dans la forêt. On soustrait toujours le second terme dans le calcul de la perte de loyer pour corriger la perte "apparente" résultant de l'exploitation des quantités de bois indiquées au prix administré, Pa. Dans tous les cas, la rente réelle obtenue par la Couronne est déterminée par les prix et les quantités du marché et la perte de rente est également déterminée par les prix administrés ou réglementés et les quantités respectivement (lorsque Qa < Qm). Il y a lieu de noter qu'on ne tient pas compte des pertes de l'exploitant (forestier) qui peuvent être déduites dans les graphiques b) et c). Les points de référence à ne pas oublier sont Pm et Qm, indiquées au graphique a).

FIGURE 2. PERTE DE RENTE RÉSULTANT DES PRIX ADMINISTRÉS ET DE LA PRODUCTION RÉGLEMENTÉE



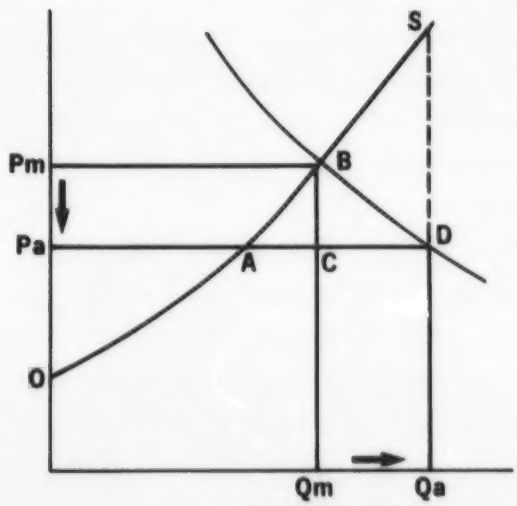
R=OPm B

(a)



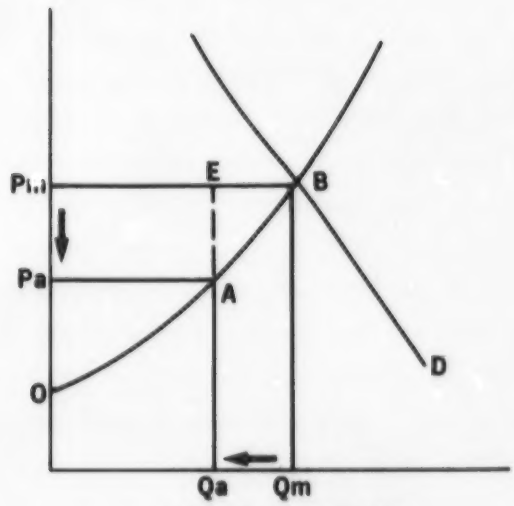
$-\Delta r$=(Pa Pm BC-ABC)

(b)



$-\Delta r'$=(Pa Pm BD-ABD)

(c)



$-\Delta r''$=(Pa Pm AB-EAB)

(d)

DANS TOUS LES CAS, Pa < Pm ET Qa ≥ Qm.

Dans la graphique 2 b), Qm = Qa, par coïncidence, et la perte de rente est simplement le résultat de Pa. En 2 c), l'ensemble PaQa semble compatible avec le calendrier de demande de l'entreprise; cependant, si l'on suppose que Qa - Qm n'a aucun effet sur Pm, on subventionne l'entreprise afin qu'elle exploite à un niveau de production supra-marginal, où la courbe de l'offre représente le coût pour la Couronne de la production de bois de seconde culture. Lorsque la courbe de l'offre représente le coût d'extraction de l'entreprise, le recouvrement de la rente de l'entreprise (PmPaAB en b) et c)) serait réduit de BAC et ADS respectivement.

Dans le graphique 2 d), la réglementation de la production empêche la "coupe excessive", ce qui produit une "perte" de rente pour l'entreprise de EAB. Ce que la planche ne montre pas est le prix d'équilibre compatible avec la production fondée sur une récolte soutenue de la Couronne. Ce rajustement ne ferait qu'accroître la perte de rente déjà illustrée.

Les exemples donnés à la figure 2 sont loin d'être complets et démontrent simplement les difficultés réelles auxquelles font face les organismes publics lorsqu'ils doivent prendre des décisions concernant les prix et la réglementation. Pour revenir à la question de l'appropriation de la rente, il y a lieu de souligner que les gouvernements peuvent décider d'utiliser le régime fiscal pour recouvrer indirectement une partie des rentes. Cependant, vu la caractéristique de notre régime fiscal à plusieurs paliers, la rente qui n'est pas appropriée par les provinces par l'intermédiaire de frais aux utilisateurs devient assujettie à l'impôt sur le revenu fédéral (si les rentes non recouvrées sont attribuées à la main-d'oeuvre ou au capital) du fait qu'elles sont déductibles comme dépenses d'entreprise dans le calcul du revenu imposable des corporations. Les provinces pourraient toujours imposer une partie de cette rente jusqu'à concurrence d'un montant déterminé par leurs taux respectifs d'impôt sur le revenu des corporations dépassant le niveau de 10 % de l'abattement fédéral (pendant un certain temps, cela a été le cas en Colombie-Britannique, où l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière était de 15 %).

Vu la quantité de données limitée, on ne peut voir la destination de la rente non recouvrée indiquée par les calculs du tableau 1. La partie de la valeur ajoutée qui va aux salaires n'est pas strictement comparable entre les secteurs de compétence, dans la mesure où la main-d'oeuvre remplace le capital à mesure que celui-ci vieillit. Néanmoins, il est intéressant d'observer les ratios implicites des prix moyens des droits de coupe sur la valeur ajoutée par l'exploitation et l'industrie forestière. Plus le ratio est faible, plus

l'"exposition" au régime fiscal fédéral est grande. En outre, un objectif implicite des provinces, en ce qui concerne leurs ressources forestières, est le développement économique (en plus de la création d'emplois). Si la valeur totale ajoutée par unité de bois rond industriel, sous réserve des contraintes du marché, est acceptée en tant que mesure approximative du développement, les résultats indiquent que les droits de coupe élevés n'engendrent pas nécessairement une utilisation plus économique de la ressource en cause. Cependant, étant donné que les mesures sont plutôt grossières, les résultats ne devraient peut-être pas être interprétés trop strictement.

Un autre secteur de spéculation révélé par un examen de la figure 2 est l'incidence des politiques de prix et des réglementations provinciales sur les prix et les possibilités de mise en marché pour les propriétaires de terres forestières privées. Il s'agit là d'un secteur auquel on a accordé très peu d'attention dans les ouvrages pertinents. On ne comprend pas beaucoup les facteurs d'encouragements ou de découragement de l'investissement, ainsi que la production et la vente des produits forestiers primaires tirés des terres forestières privées non industrielles. Un examen superficiel des données sur la production de la Couronne et des exploitants privés semble indiquer, au moins du point de vue de la production, que les politiques de la Couronne ont peu d'incidence sur les terres privées, si l'on se fonde sur la part disproportionnée de ces dernières dans la récolte (en superficie). La capacité des terres forestières privées de supporter une telle part est fondée sur des facteurs comme une productivité supérieure des terres et leur situation près des usines de transformation du bois. Cela indique également que ces terres peuvent produire des rentes économiques considérables, surtout en raison de l'endroit où elles sont situées.

Tableau 7. Valeur des droits de coupe et valeur ajoutée par la production industrielle de bois par province, 1979*

Province	Production industrielle**	Recettes de la Couronne par m^3 de bois rond†		Valeur ajoutée/m^3 et part des salaires dans cette valeur			
		Droits de coupe	Total§§	Exploitation forestière	Salaires††	Total des industries§	Salaires
	$000m^3$	$/m^3		$/m^3	%	$/m^3	%
T.-N.	2 254	0,13	0,75	S.o.	S.o.	S.o.	S.o.
N.-É.	4 171	0,67	1,33	10,00	39,6	58,87	45,8
N.-B.	8 495	1,28	1,47	12,03	50,6	53,09	52,1
Québec	33 612	1,04	1,45	15,95	56,1	86,59	38,0
Ontario	20 034	2,38	2,75	17,02	59,2	121,17	41,8
Manitoba	1 798	0,85	1,06		54,9	S.o.	S.o.
Saskatchewan	3 454	1,09	1,12	13,75	37,3	S.o.	S.o.
Alberta	6 930	0,82	1,08		49,4	49,33	39,5
B.-C.	76 195	8,01	8,35	13,81	47,0	50,30	33,8
Canada	157 251	4,70	5,05	14,38	50,8	67,57	41,6

*On a choisi l'année 1979 parce qu'elle correspond aux données de Reed, *op. cit.*, 1980, estimation des recettes et des dépenses de chaque compétence provinciale.

**La production industrielle provient des terres forestières publiques et privées.

†Les estimations des recettes moyennes et totales tirées des droits de coupe ne sont fondées que sur les récoltes des terres de la Couronne.

††La valeur ajoutée/m^3 est établie sur la base de la production et sera rajustée à la hausse ou à la baisse selon que la province est un importateur ou un exportateur net.

§Ce chiffre comprend les droits de coupe ainsi que d'autres charges connexes telles que la rente du terrain et la protection de la forêt.

§§Le total des industries est la somme des valeurs ajoutées par mètre cube pour les industries de l'exploitation forestière, du bois, du papier et les activités connexes. Par ailleurs, dans le cas des Prairies, la valeur ajoutée de l'exploitation forestière comprend également Terre-Neuve et l'Île-du-Prince-Édouard.

Source: Statistique Canada. *Statistique forestière du Canada* 25-202, année 1979. Ce document est la source de la plupart des calculs du tableau.

L'Acte de l'Amérique du Nord britannique limite les pouvoirs fiscaux des provinces en matière d'impôt direct, ce qui les empêche de prélever des redevances (droits de coupe) sur l'exploitation des ressources forestières aliénées. Comme nous l'avons déjà noté, les droits de coupe ne peuvent pas être considérés comme un impôt indirect (bien qu'ils ressemblent à un tel impôt par leur forme) puisqu'ils représentent la prérogative d'établissement des prix de la Couronne en tant que propriétaire ou intendant de la ressource publique.

Étant donné la distribution des terres privées par province, il est facile de comprendre l'importance des droits de coupe et autres droits dans les provinces de l'Ouest par opposition à l'utilisation des impôts sur le revenu et des impôts fonciers dans les provinces de l'Est, dans le but d'obtenir des recettes publiques. Cependant, l'alinéa 92A (4) de l'Acte constitutionnel supprime cette dichotomie et autorise "tout mode" de perception sur ces ressources et "la production primaire qui en est tirée". On a défini la production primaire comme comprenant également le bois d'oeuvre et la pâte. Il sera intéressant de voir si les provinces exerceront ces droits accrus dans le cas où elles désireraient établir des redevances sur la vente de droits de coupe des terres privées et (ou) prélever un droit d'accise ou une surtaxe sur les produits fabriqués ou le revenu gagné au moyen de ces droits. En effet, la Constitution accorde maintenant aux provinces des pouvoirs accrus pour s'approprier la rente si elles le désirent.

La taxation des ressources

Il existe trois groupes généraux d'"impôts" qui s'appliquent à la culture (l'extraction) et à la vente des produits forestiers au Canada aux paliers fédéral, provincial et municipal. Ces trois groupes font appel aux redevances ou droits de coupe et aux droits connexes (rentes foncières, protection de la forêt, etc.), impôt sur le revenu et impôt foncier (l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière est une forme d'impôt sur le revenu).

L'utilisation de droits de coupe (prélèvement par unité de volume de bois) est une source traditionnelle de recettes publiques tirées des terres forestières de la Couronne[1].

---

[1]Pour une récente étude complète des droits de coupe provinciaux, voir l'ouvrage de C.H. Gairns, *Provincial Charges for Timber in Canada*. Ce rapport a été rédigé pour le Department of Tourism and renewable Resources de la Saskatchewan en 1982.

Cependant, ils sont particulièrement inefficaces puisqu'ils sont généralement fixés par unité de volume de bois extrait et peuvent rendre l'utilisation marginale non rentable (plus faible taux d'utilisation). Par contre, en l'absence d'une détermination concurrentielle de la rente marginale, ils peuvent être établis à un niveau suffisamment bas pour subventionner une production sous-marginale. Bien qu'ils soient assez faciles à appliquer, ils deviennent de plus en plus complexes (et, en Colombie-Britannique, où un système d'appréciation des droits de coupe sensiblement différent est en vigueur, ils deviennent de plus en plus coûteux) et apportent des recettes relativement faibles.

L'essentiel de la taxation des ressources forestières est effectué par l'intermédiaire de l'impôt sur le revenu gagné par la transformation du bois en produits marchands. L'impôt sur le revenu au Canada a été étudié en détail à la section II et les dépenses fiscales connexes sont estimées à la section III. L'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière est une forme d'impôt sur le revenu et constitue essentiellement une anomalie qui ne rapporte que des recettes fiscales marginales.

Les impôts fonciers ont traditionnellement été la plus importante source de revenu des administrations municipales (on estime qu'ils représentaient 33 % des recettes des administrations locales en 1980). On ne connaît pas la part de l'impôt foncier prélevé sur les terres forestières privées, sauf dans le cas de la Colombie-Britannique (12,6 millions de dollars en 1975). Cependant, comme nous l'avons vu à la section II, le taux implicite d'impôt sur les terres forestières privées semble être nominal. On doit tempérer cette opinion pour tenir compte de la nature matérielle de la superficie, en se demandant par exemple si le propriétaire foncier pratique un aménagement équienne ou inéquienne. L'incidence des divers types d'impôts fonciers sur la trésorerie dépend de la distribution des catégories d'âge du capital forestier du propriétaire. Le même genre d'incidence est également présent, en ce qui concerne l'impôt sur le revenu, selon la catégorie des avoirs forestiers (comme nous l'avons noté à la section II). Ces facteurs sont étudiés à la section V du rapport.

D'une façon générale, en ce qui concerne les terres forestières, on a accordé le plus d'attention dans les ouvrages à trois types d'impôt foncier, à savoir l'impôt *ad valorem* (appliqué au fonds de terre et (ou) au bois sur pied), l'impôt sur la production et l'impôt sur le rendement. Les ouvrages sont remplis d'arguments en faveur de la taxation préférentielle des terres forestières[1]. Cependant, dans les études récentes, on a mis en

[1]La Fairchild Commission aux États-Unis contenait quelques 30 citations en 1935. Voir F.R. Fairchild and Associates, *Forest Taxation in the United States*, USDA Misc. Pub. No. 218, Washington, D.C., 1935, étudié brièvement à la section IV.

doute le bien-fondé des théories classiques sur l'impôt forestier et il semble que le débat qui a eu lieu à ce sujet au début du siècle doive susciter des doutes.

Les trois types d'impôt foncier peuvent être étudiés au point de vue de leurs avantages et inconvénients respectifs, décrits dans les ouvrages des États-Unis.

L'impôt *ad valorem* peut être prélevé sur le fonds de terre et (ou) le bois, ce qui donne à peu près les mêmes résultats. Le principal avantage de cet impôt est qu'il a tendance à être uniforme par rapport aux avoirs forestiers, surtout en ce qui concerne les revenus courus du bois en croissance. Fait assez intéressant, c'est ce traitement théoriquement juste des avoirs forestiers qui a suscité la plus grande partie de la critique à l'égard de l'impôt sur les avoirs forestiers. On estime que les inconvénients consistent en ce qu'ils représente un type de frais d'achat (impôt sur un revenu non réalisé) qui élimine les propriétaires à faible revenu ou les propriétaires qui ont de graves problèmes de trésorerie. En outre, on estime qu'il y a peu d'espoir de réaliser un bénéfice en reboisant des fonds de terre déboisés, que cet impôt encourage la coupe prématurée, qu'il détourne de l'aménagement forestier intensif et qu'il n'a aucun rapport avec les avantages qui peuvent échoir aux propriétaires. Au point de vue administratif, l'impôt peut varier en raison des différences locales d'évaluation et de taux d'imposition et il peut coûter trop cher de faire l'estimation du volume et de la valeur du bois marchand (lorsque l'impôt est appliqué au bois debout), en proportion des recettes fiscales engendrées.

L'impôt sur la production est un impôt sur le potentiel du fonds de terre (ou du site) dénudé en ce qui concerne la sylviculture. Son principal avantage consiste en ce qu'il encourage le boisement du fonds de terre dès que possible ainsi que l'aménagement intensif des avoirs forestiers (aucune pression n'est exercée en faveur d'une récolte prématurée). Les avantages pour l'administration locale sont la stabilité des recettes, comme dans le cas de l'impôt *ad valorem*. Les inconvénients consistent en ce qu'il s'agit également de frais d'achat, que cet impôt empêche les améliorations en immobilisations si le site constitue l'assiette fiscale, que l'assiette fiscale réduite peut exiger un taux d'impôt plus élevé pour satisfaire les besoins en recettes de l'administration locale et que les répercussions de cet impôt sur les propriétaires à faible revenu ou sur ceux qui ont des problèmes de trésorerie sont les mêmes que dans le cas de l'impôt *ad valorem*. Gaffney fait remarquer que les terres forestières devraient être placées dans des catégories particulières fondées sur les valeurs capitalisées des forêts commerciales dans la mesure où cela peut entraîner l'utilisation des terres sous-marginales pour la foresterie aux fins de création d'abris fiscaux. En outre, vu la croissance rapide de la demande de terres

forestières servant à des fins récréatives, une telle politique a pour résultat de faire évaluer les fonds de terre selon les valeurs des autres demandes. Il existe d'importants problèmes de nouvelles entrées et de récupération qu'il faudrait également résoudre[1]. En outre, Hagler note que, dans le Sud des États-Unis, un impôt sur la production de type finlandais inciterait probablement de nombreux propriétaires qui ne sont pas désireux ou sont dans l'impossibilité de faire l'investissement en immobilisations voulu ou d'acquitter les impôts à vendre leur fonds de terre. Les répercussions de cet impôt sur les grandes sociétés titulaires de droits de coupe consisteraient probablement en une réduction des stocks excédentaires et en un remplacement des arbres à croissance lente, parvenus à maturité, mais après une période de rajustement, l'industrie bénéficierait probablement d'un approvisionnement de bois accru[2].

L'impôt sur le rendement (ou sur le prélèvement) est essentiellement un impôt sur le revenu périodique et, pour cette raison, le report de l'impôt réduit sa valeur présente et, par conséquent, la charge fiscale. Il minimise donc l'incidence de l'impôt sur la trésorerie et les pressions en faveur d'une coupe prématurée. En fait, il peut plutôt avoir pour résultat de faire retarder les récoltes indéfiniment, surtout si le propriétaire foncier a un intérêt réduit ou nul pour la foresterie commerciale.

Pour l'autorité fiscale, l'impôt sur le rendement peut produire des recettes élevées, quoique périodiques, et donne lieu à un partage des risques de pertes de recettes possibles attribuables à des prix à la baisse et à d'autres facteurs non assurables (incendies, insectes et maladies).

Les inconvénients, en ce qui concerne les recettes de l'administration locale, sont l'instabilité découlant du partage du risque, bien que ce dernier puisse être consolidé au palier de la province ou de l'État. Cet impôt peut aussi réduire l'encouragement à reboiser un fonds de terre dénudé. Gaffney fait remarquer qu'il existe une "amélioration invisible" dans la mesure où l'impôt défavorise les meilleurs sites parce qu'on suppose qu'ils comportent un cycle de coupe plus court et des apports de capital moindres[3].

---

[1]Gaffney, *op. cit.*, 1978.

[2]R.W. Hagler, *How Tax Law Affects Forest Yields*, Pulp & Paper Industry, janvier 1982.

[3]Gaffney, *ibid.*

Cependant, si s'impôt sur le rendement est prélevé sur la base du rendement net en raison de la déduction des frais de récolte, cela peut éliminer toutes les possibilités d'amélioration. Néanmoins, l'impôt sur le rendement net comporte encore un biais intertemporel, dans la mesure où les autres investissements à court terme dans l'aménagement forestier intensif, tels que les frais d'amélioration du bois debout, ne sont pas déductibles.

Tous les impôts fonciers décrits ci-dessus partagent une caractéristique semblable puisqu'ils sont généralement capitalisés dans des valeurs de fonds de terre inférieures qui, à leur tour, peuvent avoir un effet dissuasif sur la régénération des fonds de terre déboisés. Cependant, les trois types d'impôt ont différentes répercussions sur les valeurs des terres forestières. Klemperer l'a démontré et il a constaté que, dans le cas d'une forêt réglementée, un impôt sur le rendement a le moins d'effet, qu'un impôt *ad valorem* aurait une plus grande incidence et que les plus grandes répercussions sont celles de l'impôt sur la productivité[1].

Si l'on se fonde sur l'étude précédente, il semblerait qu'il n'existe aucun impôt foncier idéal lorsqu'on en juge selon le critère de la neutralité fiscale. En fait, si l'on cherche à réduire la charge fiscale en n'imposant que les terres forestières et les améliorations forestières initiales (les frais d'établissement) et en supprimant le biais qui défavorise les utilisations foncières à rendement différé, il reste un problème d'équité quand on exonère les valeurs courues du bois dans le cas de la sylviculture. Cela est attribuable au fait que l'impôt foncier annuel ne représente qu'un très petit pourcentage du revenu couru provenant du bois en croissance. Klemperer propose un nouveau moyen d'éviter ce problème en différant l'impôt foncier sur les frais d'établissement jusqu'à l'âge d'exploitabilité et en le percevant ensuite, avec l'intérêt accumulé, en tant qu'impôt sur le rendement. Cela produirait plus de recettes sans augmenter la charge fiscale annuelle des avoirs forestiers[2].

Dans la mesure où un impôt sur le rendement constitue un impôt sur le revenu, il peut se révéler utile d'étudier l'application de l'impôt sur le revenu au revenu de

---

[1]W.D. Klemperer, *Impacts of Tax Alternatives on Forest Values and Investment*, Land Economics 52(2):135-157.

[2]W.D. Klemperer, *Analysis of Selected Property Tax Exemptions for Timber*, Land Economics 58(3):293-309, 1982.

l'exploitation forestière. Il faudrait également étudier l'ensemble des impôts sur le revenu et des impôts fonciers du point de vue de leur incidence sur l'aménagement forestier intensif et (ou) sur les appropriations de la rente économique.

La différence essentielle entre l'impôt sur le revenu et l'impôt sur le rendement consiste en ce que le premier permet la déduction d'une gamme complète de dépenses d'entreprise dans le calcul du revenu imposable. Cela signifie donc que les frais et risques inhérents à la sylviculture et à la vente du bois sont partagés entre le propriétaire des terres forestières et l'autorité fiscale. Cependant, l'impôt sur le revenu peut donner lieu à un biais en faveur d'une exploitation à base de capital en raison de dispositions prévoyant des déductions plus généreuses pour les immobilisations. De même, le traitement fiscal du revenu réalisé peut être celui d'un gain de capital à des taux préférentiels ou d'un revenu ordinaire au taux marginal du contribuable[1]. Le biais résultant du traitement des gains de capital consiste à encourager la sylviculture au moyen d'un plus grand apport de temps et d'un apport de main-d'oeuvre inférieur lors de l'acquisition. Les frais de nature temporelle (l'intérêt et l'impôt foncier) sont considérés comme des dépenses et les frais de régénération (utilisation de beaucoup de main-d'oeuvre) sont capitalisés[2]. En outre, les entreprises à intégration verticale sont encouragées à transférer la rente de l'usine de transformation à l'exploitation forestière afin d'accroître la part du revenu imposable qui bénéficie du traitement des gains de capital. Comme Mead le fait remarquer, cela donne lieu à la transaction fictive consistant à se vendre à soi-même son propre bois, aux fins de transformation ultérieure. Vu qu'il ne s'agit pas d'une transaction de vente sur le marché, on doit alors attribuer au prix de "vente" une "juste valeur marchande"[3]. En outre, il a émis l'hypothèse selon laquelle les gains de capital engendreraient probablement un transfert de la propriété forestière qui passerait alors des petites sociétés d'aménagement indépendantes aux grandes corporations intégrées, étant donné que ces dernières sont plus en mesure qu'un petit propriétaire foncier de transférer le revenu assujetti à des taux d'imposition élevés.

---

[1]Il s'agit là de la plus grande différence entre le Canada et les États-Unis, en ce qui concerne le traitement du revenu tiré de la sylviculture et de la vente du bois. On trouvera une description de ces différences aux sections II et IV respectivement.

[2]Gaffney, *op. cit.*, 1978.

[3]W.J. Mead, *The Impact of Capital Gains Taxes on Timber Resource Utilization* in Univ. of Oregon *Taxation and Conservation of Privately Owned Timber*, Conference Proceedings, Eugene, Oregon, January 27-28, 1959.

Sunley fait remarquer que les petits propriétaires fonciers reçoivent peu d'avantages (tout comme les petites entreprises) par comparaison aux groupes ayant des revenus élevés, en raison de l'incidence différente du taux effectif de l'impôt sur le revenu et, par conséquent, des améliorations du revenu après impôt. Cela est intéressant, étant donné la défense des gains de capital souvent reprises afin de protéger le petit propriétaire foncier[1].

Étant donné qu'on permet de plus en plus d'imputer aux dépenses les frais de financement et de culture du bois, la valeur du traitement des bénéfices comme gain de capital diminue. Cela est simplement attribuable au fait que l'imputation aux dépenses est l'équivalent d'exonérer de l'impôt le revenu résultant de dépenses en immobilisation. En outre, l'autorité fiscale assume une plus grande part du risque dans la mesure où le contribuable a été capable de réduire le capital qu'il risque.

Lorsque les gains de capital sont appliqués logiquement, on doit capitaliser les dépenses connexes. En ce qui concerne l'aménagement forestier intensif, l'imputation aux dépenses de ces activités et la limitation du gain ultérieur constituerait probablement un encouragement pour les petits propriétaires de terres forestières.

En résumé, les avantages et les inconvénients des divers types d'impôt foncier et le traitement fiscal du revenu tiré de l'exploitation forestière indiquent que les décisionnaires responsables doivent faire un choix difficile. Les objectifs concernant la stabilité de la propriété des terres forestières (en particulier pour les petits propriétaires fonciers) et les investissements accrus dans l'aménagement forestier intensif semblent s'exclure mutuellement, étant donné la situation actuelle des connaissances théoriques et l'absence virtuelle de renseignements empiriques concernant le comportement des propriétaires fonciers sous différents régimes fiscaux.

Pour revenir un instant à l'appropriation de la rente économique, il importe de noter une incidence plutôt singulière de celle-ci sur la foresterie. Un impôt foncier *ad valorem* (tout comme un impôt sur la production) permet de recouvrer une part plus élevée du revenu couru du fonds de terre supportant un peuplement équienne que sur le revenu réalisé (ou réalisable) à même les peuplements inéquiennes, peu importe si la charge fiscale semble nominale[2].

---

[1]Sunley, *op. cit.*, 1976.

[2]Le lecteur peut démontrer ce fait simplement en calculant la valeur à l'échéance d'une série annuelle comportant certains taux d'intérêt et les âges d'exploitabilité correspondant à des charges fiscales nominales et comparer le résultat obtenu aux rendements et aux droits de coupe locaux.

Cette grossière absence de neutralité de l'impôt indique que les propriétaires semblent chercher à normaliser la distribution en catégories d'âge. Cependant, il est possible que cela ne soit ni efficace sur le plan économique (au point de vue de l'approvisionnement régional durant la période de transformation) ni possible sur le plan de la sylviculture. Une approche intuitive semblerait être axée sur un impôt sur le revenu et un impôt foncier composite ou sur un impôt foncier modifié visant à neutraliser ces biais[1].

[1]Se rappeler l'ouvrage de Klemperer, *op. cit.*, 1982.

ANNEXE III

La péréquation fiscale fédérale-provinciale et le secteur forestier

La péréquation des recettes fiscales par habitant est un régime fédéral établi en vertu de la partie I de la Loi de 1977 sur les accords fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces et sur le financement des programmes établis (S.C., C.10, 1976-1977). Le régime a été établi comme entité distincte en 1957 à l'expiration du dernier des accords de location fiscale conclus entre le gouvernement fédéral et les provinces. Il prévoit des paiements annuels et inconditionnels aux provinces (non pas aux particuliers) qui ont une capacité de financement des services publics inférieure à la moyenne et il est financé par tous les contribuables, non pas seulement ceux des provinces "riches", assujettis à l'impôt fédéral.

L'objectif de la péréquation est d'assurer des niveaux raisonnablement comparables de services publics à des niveaux d'imposition raisonnablement comparables. Malgré la nature assez controversée du régime, il a été récemment renouvelé (avril 1982) pour la sixième fois[1].

Pour simplifier à l'extrême, le régime de la péréquation comprend un certain nombre de sources fiscales (à l'origine il y en avait 4 et le nombre est passé plus tard à 33), dont chacune contribue à ce qu'on appelle un "régime fiscal représentatif", c'est-à-dire celui qui est collectivement en vigueur dans les dix provinces et traduit les activités économiques (revenu, consommation, richesse, rente des ressources, etc.) sur lesquelles les provinces décident effectivement de percevoir un impôt. En étudiant l'assiette et les recettes fiscales de chacun des 33 "secteurs source", on peut constituer une assiette et des recettes fiscales communes pour calculer un taux d'imposition "moyen" pour le pays pris dans son ensemble ou collectivement. Le taux d'imposition "moyen" d'un "régime fiscal représentatif" peut ensuite servir à calculer un rendement fiscal hypothétique ou potentiel tiré de l'assiette fiscale réelle de chaque province et divisé par

---

[1] Voir Boadway et Flatters, *op. cit.*, 1982; T.J. Courchene, *Federal Provincial Tax Equalization: An Evaluation*, Can. J. Econ. 7(4) 1973; et T.J. Courchene, *Avenues of Adjustment: The Transfer System and Regional Disparities* in M. Walker (ed.), *Canadian Confederation at the Crossroads: The Search for a Federal Balance*, The Fraser Institute, Vancouver, 1978, p. 145 à 186, aux fins d'une étude complète des questions controversées.

la population de celle-ci pour donner un rendement en recettes par habitant conforme à un "taux national moyen". On calcule ensuite le paiement de péréquation pour chaque secteur source de recettes en multipliant la population de chaque province par la différence entre le rendement réel par habitant et le rendement par habitant hypothétique ou potentiel (positif ou négatif) conformément au taux d'imposition national moyen. Ce paiement de péréquation final est la somme des paiements du secteur source, positifs et négatifs (il sera nul si la somme des paiements des secteurs source est négative).

Selon Courchene, ce calcul peut être représenté par l'équation algébrique suivante:[1]

$$E_i = P_i \sum_{i=1}^{33} t_{cj} \; B_{cj}/P_c - B_{ij}/P_i \qquad (1)$$

dans laquelle

E_i = paiement de péréquation à la province i,

P_i = population de la province i,

t_{cj} = taux d'imposition national moyen hypothétique pour la source de recettes j, c.-à-d.

$$= \sum_{i=1}^{10} t_{ij}B_{ij} \; / \; \sum_{i=1}^{10} B_{ij} \qquad \text{pour chaque j,}$$

t_{ij} = taux d'imposition effectif dans la province i pour la source de recettes j,

B_{ij} = assiette fiscale de la province i pour la source de recettes j,

B_{cj} = assiette fiscale totale pour le Canada pour la source de recettes j,

$$= \sum_{i=1}^{10} B_{ij},$$

P_c = population du Canada,

$$= \sum_{i=1}^{10} P_i$$

---

[1]Courchene, *op. cit*, 1973, p. 485.

Étant donné que le rendement d'un taux d'imposition donné, y compris le taux d'imposition national "moyen", dépend de l'assiette fiscale, il est particulièrement important de noter que les provinces "défavorisées" ont la possibilité d'imposer l'assiette fiscale nationale moyenne, B_{cj}/P_i plutôt que leur propre assiette B_{ij}/P_i et bénéficieront d'un transfert dans la mesure où leur assiette fiscale par habitant est inférieure à la moyenne nationale, c'est-à-dire où $B_{cj}/P_c - B_{ij}/P_i$ est positif.

Par conséquent, l'assiette fiscale est critique et doit traduire le type réel d'impôt utilisé dans la formule de péréquation et tiré de données qui sont uniformément accessibles à chaque province.

Cette description simple de la péréquation sert à présenter les objectifs de son étude, en ce qui concerne le secteur forestier:

i) déterminer l'efficacité de l'assiette qui s'applique présentement au secteur forestier en tant que mesure de la capacité de chaque province de produire des recettes fiscales, et

ii) étudier les implications de l'utilisation de la formule courante comme mécanisme "invisible" pour affecter des ressources fiscales, directement, au moyen de subventions, ou indirectement, au moyen du régime fiscal, aux activités de régénération forestière.

Avant de poursuivre ces objectifs, il est important de noter deux faits importants relatifs à cet arrangement fiscal qui intéressent énormément le secteur forestier.

En 1967, on a modifié le régime pour inclure les dix provinces dans le calcul du taux d'imposition national (auparavant, seules les deux provinces dont le rendement était le plus élevé étaient utilisées) et le nombre des secteurs source, qui étaient de quatre (on a ajouté les ressources naturelles en 1962) a été porté à seize.

Jusqu'à 1982, le problème épineux relatif aux recettes tirées des ressources naturelles, particulièrement celles provenant du pétrole et du gaz, menaçait d'accroître considérablement le coût du régime, qui n'était pas relié aux besoins accrus de services publics.

Jusqu'à cette époque, les recettes tirées des ressources naturelles avaient été limitées à 50 % cent des recettes tirées des ressources non renouvelables et toutes les recettes tirées des ressources naturelles avaient été limitées au tiers des recettes totales des secteurs sources.

Pour la période de l'accord allant de 1982 à 1986 (et, l'on présume, au cours des périodes ultérieures), on a modifié considérablement le régime de péréquation dans la

mesure où l'Alberta et la région des Maritimes ne sont pas incluses dans l'assiette fiscale nationale[1]. Cette exclusion comporte une caractéristique intéressante puisqu'elle réduit la "pression" sur la limite imposée à l'assiette des ressources non renouvelables. En ce qui concerne le secteur forestier, les implications sont importantes, étant donné que l'exclusion des provinces Maritimes aura une incidence sur l'assiette du secteur forestier, en raison de l'importance de la proportion (superficie et volume de la récolte) des terres forestières détenues par des propriétaires privés. Cela sera manifeste dans la description suivante du secteur forestier et du calcul de la péréquation.

La péréquation et le secteur forestier

Les recettes qui doivent faire l'objet de la péréquation sont définies comme suit dans le Règlement:

"on entend par recettes forestières les recettes qu'une province tire

(i) d'un impôt spécifique sur le revenu tiré de l'exploitation forestière, et

(ii) des redevances, des permis, des loyers ou des frais reliés à l'exploitation des ressources forestières de la province."

Comme nous l'avons déjà noté dans le rapport, à l'heure actuelle, des impôts sur les revenus tirés de l'exploitation forestière sont perçus au Québec et en Colombie-Britannique et un large éventail de droits de coupe et de charges connexes sont appliqués dans toutes les provinces[2].

Pour calculer les droits de péréquation relatifs aux recettes forestières (source de recettes 15 dans le régime de péréquation), il faut connaître les données suivantes:

- Volume total de la récolte de bois (industriel) V_T
- Volumes récoltés sur les terres de la Couronne V_P
- Part de la récolte totale que représente le volume récolté sur les terres de la Couronne V_P/V_T

---

[1]Cela ressemble aux propositions antérieures visant à choisir comme assiette fiscale celle de N provinces riches, Courchene, *op. cit.*, 1973, p. 496.

[2]Gairns, *op. cit.*, 1982.

- Valeur ajoutée (selon le recensement) de l'exploitation forestière sur les *terres de la Couronne* $V.A._L \times V_P/V_T = R_L$
- Valeur des droits de coupe et des charges connexes R_S
- Impôt sur le revenu tiré de l'exploitation forestière, lorsqu'il s'applique R_T
- Assiette fiscale des recettes forestières

$$R_{i,15} = \sum_{i=1}^{10} (R_L + R_S + R_t)$$

Les facteurs communs à toutes les sources de recettes sont la population du Canada (P_c) et de chaque province (P_i) ainsi que l'assiette fiscale totale par secteur (B_{cj} ou, dans le cas de la foresterie, $B_{c,15} = \sum_{i=1}^{10} R_{i,15}$) et celle de chaque province ($B_{i,15}$) pour le calcul des parts relatives de chaque province sur le plan de la population (P_i/P_c) et de l'assiette fiscale ($B_{i,15}/B_{c,15}$) en question.

Par conséquent, on aboutit à une équation représentant le droit provincial dans le secteur forestier, laquelle peut être formulée comme il suit:

$$E_{i,15} = \sum_{i=1}^{10} R_{i,15} \quad (P_i/P_c - B_{i,15}/B_{c,15}) \qquad (2)$$

Les provinces qui ont des valeurs positives pour les recettes forestières par habitant ($P_i/P_c - B_{i,15}/B_{c,15}$), les provinces dites "défavorisées", ont droit au partage des recettes forestières en raison de leur "manque à gagner", tandis que celles qui ont un excédent (valeur négative) de recettes forestières par habitant n'ont aucun droit. Pour énoncer les choses plus simplement, si les parts provinciales de la population sont supérieures à leurs parts de recettes pour la source en question, elles recevront une part positive de cette source de recettes $(\sum_{i=1}^{10} R_{i,15})$.

La formulation du droit ci-dessus (2) est plus simple que l'équation (1) citée précédemment, dans la mesure où la population relative et la source de recettes sont exprimées en pourcentage. Cependant, il est utile d'étudier de nouveau l'équation (1) et les estimations du "taux d'imposition" et de l'assiette fiscale (T_{ij} and B_{ij}).

Pour le secteur forestier (15),

$$B_{i,15} = V_p/V_T \ (B_{st} + R_L) \text{ pour la province i,} \qquad (3)$$

$$t_{i,15} = \frac{R_s + R_t}{B_{i,15}} \text{ pour la province i.} \qquad (4)$$

Pour une raison quelconque, les recettes fiscales (droits de coupe) sont incluses dans l'assiette fiscale et sont, en outre, rajustées à la baisse en proportion de la part de la Couronne sue le volume total des récoltes. Cela semble être une anomalie puisque la formulation logique serait la suivante:

$$t_{i,15} = \frac{R_s + R_t}{V_p/V_T \ (R_L)} \qquad (5)$$

Cependant, cette formule est encore imparfaite car, même s'il est valable d'accepter la validité de la valeur ajoutée des activités forestières selon le recencement, comme approximation de l'assiette fiscale forestière, celle-ci suppose implicitement que la valeur ajoutée est la même pour les terres de la Couronne que pour les terres privées. Étant donné que les droits de coupe sont perçus par des organismes publics, même si ces droits sont de plus en plus différenciés selon l'espèce, la qualité, l'utilisation ultime, la possibilité d'exploitation forestière et l'emplacement (pour ne nommer que quelques facteurs), il n'y a pas beaucoup de rapport avec les valeurs perçues sur les terres privées (à l'exception, peut-être, de la Colombie-Britannique, où les droits de coupe se rapprochent des conditions réelles de prix et de coûts du marché). Bien entendu, le problème consiste en ce que les droits de coupe et les charges connexes ne peuvent pas être perçus sur l'exploitation des terres privées, laquelle est imposée par l'impôt sur le revenu (des particuliers, de la petite entreprise ou des corporations) et (ou) l'impôt sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière, ce dernier faisant l'objet d'un abattement intégral dans le régime de l'impôt sur le revenu fédéral-provincial.

Cependant, il existe des lacunes plus sérieuses dans la formulation actuelle, en ce qui concerne le secteur forestier. Les provinces qui détiennent une proportion importante des terres forestières privées ont un avantage puisque la base de ressources "apparente" est plus petite que leur base réelle. En conséquence, la coupe excessive sur les terres privées est avantageuse. En outre, chaque province peut donc "imposer" une base de ressources nationale par habitant tant que $P_i/P_c - B_{ij}/B_{cj}$ est positif.

On a soutenu qu'une province qui reçoit des paiements de péréquation ne devrait pas augmenter son taux d'impositon (t_{ij}) puisque cela réduirait son paiement de péréquation. Néamoins, si une province élevait son taux d'imposition, elle ferait augmenter son paiement de péréquation parce que t_{ij} est un facteur de t_{cj} et que les recettes faisant l'objet de la péréquation augmenteraient. D'autres provinces "pauvres" y gagneraient également. Cette approche n'est toutefois pas possible, dans le secteur forestier, puisque la Colombie-Britannique a une part extrêmement élevée des ressources forestières. Au cours de l'année financière 1978-1979, la Colombie-Britannique avait 10,8 % de la population et un peu plus de 56 % de la base forestière. En outre, elle a environ la moitié des récoltes de bois de la Couronne et plus de 80 % des recettes de la Couronne tirées des droits de coupe et des charges connexes (à l'exclusion des impôts sur les bénéfices tirés de l'exploitation forestière, lesquels contribuent à la péréquation des recettes forestières). Par conséquent, il faudrait que les provinces qui recoivent des paiements de péréquation portent leur taux d'imposition à des niveaux prohibitifs et, même dans ce cas, elles n'auraient qu'un avantage marginal dans le calcul de la péréquation[1].

On a proposé que les paiements de péréquation versés à chaque province tiennent compte de son "effort fiscal"[2]. Selon la formule actuelle, une augmentation d'impôt dans la province X et, surtout dans une province disposant d'une base de ressources par habitant supérieure à la moyenne, peut entraîner un accroissement du paiement de péréquation dans la province Y.

Les résultats des calculs de péréquation de l'année 1978-1979 pour le secteur forestier figurent au tableau 8 et sont étudiés quant au second objectif, c'est-à-dire les implications de l'utilisation de la formule de péréquation comme mécanisme "invisible" pour affecter des ressources fiscales à la régénération forestière.

Un certain nombre des données du tableau 8 sont assez suspectes, surtout celles qui ont trait à la ventilation des récoltes et à l'assiette fiscale. Néanmoins, les résultats sont révélateurs. Tout d'abord, Terre-Neuve, le Nouveau-Brunswick et la Colombie-Britannique sont des provinces "riches". Terre-Neuve n'a aucun droit en raison de sa part

---

[1]On a étudié à l'annexe II d'autres aspects des "efforts fiscaux" qui peuvent avoir certaines implications quant à une formule de péréquation révisée pour le secteur forestier.

[2]R.A. Musgrave, *Approaches to a Fiscal Theory of Political Federalism* in *Public Finance, Needs, Sources, Utilization* (Princeton), 1961.

de l'assiette fiscale. Le Nouveau-Brunswick et la Nouvelle-Écosse ont des économies forestières semblables, mais la seconde satisfait une partie importante de ses besoins de bois à même les terres privées. Les deux provinces demandent à peu près les mêmes droits par volume pour le bois de la Couronne. La Colombie-Britannique bénéficie d'une part supérieure à la moyenne du taux d'imposition et de l'assiette fiscale.

Tableau 8. Les droits à la péréquation des recettes forestières (source 15), 1978/79

Rubrique	Province										
	T.-N.	Î.-P.-É.	N.-É.	N.-B.	Qué.	Ont.	Man.	Sask.	Alb.	C.-B.	TOTAL
Récoltes de la Couronne (%) ($Vc/_{VT}$)	82,6	0	26,4	50,2	73,4	72,0	92,5	93,3	95,0	87,3	-
Valeur ajoutée-exploitation forestière (000$) [$R_s$]	39 528	-	23 945	72 455	280 752	229 325	11 657	16 799	26 287	719 485	1 420 233
Recettes tirées des droits de coupe (000$) [$R_L$]	102	-	753	8 394	22 163	21 430	425	1 596	1 015	65 588	121 466
Assiette fiscale (000$) [$B_{i,15}$] ($V_c/V_T - B_{i,15}$)	32 743	-	6 515	40 599	222 440	180 567	11 183	17 161	25 939	685 427	1 222 574
Part de la population (%) [P_i/P_c]	2,4	0,5	3,6	3,0	26,8	36,1	4,4	4,0	8,3	10,8	
Part de l'assiette fiscale (%) [$B_{i,15}/B_{c,15}$]	2,7	0	0,5	3,3	18,2	14,8	0,9	1,4	2,1	56,1	
Différence (+) or (-) (%) [$P_i/P_c - B_{i,15}/B_{c,15}$]	-0,248	0,54	3,058	-0,353	8,636	21,293	3,496	2,642	6,214	-45,260	
Droit (000$)	-963	2 020	11 856	-1 370	33 478	82 545	13 551	10 244	24 091	-175 452	

Source: Canada, Ministère des Finances, Ottawa.

En outre, le Québec et l'Ontario présentent un contraste intéressant quant aux paiements de péréquation qu'ils reçoivent. Le Québec demande environ la moitié de ce que demande l'Ontario pour les droits de coupe du bois récolté sur les terres de la Couronne et il a une part plus grande de l'assiette fiscale forestière. Cependant, étant donné sa part beaucoup plus petite de la population, le Québec reçoit des paiements de péréquation beaucoup moindre dans le secteur forestier. Par conséquent, une augmentation de l'effort fiscal au Québec entraînerait une augmentation des paiements de péréquation.

Les provinces des Prairies ont, en proportion, le même rapport entre leur part de l'assiette fiscale et de la population, mais l'Alberta bénéficie d'une plus grande différence en chiffre absolu et, par conséquent, elle a reçu des paiements de péréquation beaucoup plus élevés.

Comme nous l'avons déjà noté, il suffit que la Colombie-Britannique augmente son impôt d'une façon marginale pour que des paiements plus élevés soient faits aux provinces bénéficiaires en raison de sa part beaucoup plus grande de l'assiette fiscale.

En résumé, cette étude cursive de la formule de péréquation dans le secteur forestier indique que, mises à part les lacunes techniques du calcul, la formule est considérée comme étant inappropriée en tant que mécanisme "invisible" d'affectation des ressources fiscales à la régénération forestière. La raison en est la couverture incomplète de la base des ressources, l'effet de domination de la Colombie-Britannique et, fait encore plus important, une vue partielle et trompeuse de l'importance relative du secteur forestier pour plusieurs économies provinciales. Néanmoins, différents aspects du régime de péréquation dans le secteur forestier méritent une étude plus complète, surtout en ce qui concerne l'effort fiscal et les répercussions de l'exclusion de l'Alberta et des provinces Maritimes dans le calcul de l'assiette fiscale nationale.